

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

Odpisování dlouhodobého majetku

Depreciation of long-term property

Ivana Herciková

Plzeň 2015

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
Fakulta ekonomická
Akademický rok: 2014/2015

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Ivana HERCIKOVÁ**
Osobní číslo: **K12B0230P**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Odpisování dlouhodobého majetku**
Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Charakterizujte dlouhodobý majetek s účetního a daňového hlediska.
2. Vysvětlete rozdílnost daňových a účetních odpisů.
3. Představte podnik.
4. Analyzujte systém odpisů v podniku se zaměřením na dopady do nákladů podniku.
5. Zhodnoťte výsledky analýzy a navrhněte řešení.



Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

„Odpisování dlouhodobého majetku“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni, dne 4. Dubna 2015

.....

podpis autora

Poděkování

Mé poděkování patří vedoucí práce paní Ing. Mgr. Radce Součkové, za cenné rady a náměty pro moji práci. Své poděkování bych také ráda vyjádřila společnosti Bioplyn Zeten, s. r. o. a zejména paní Renatě Brožíkové za vřelý přístup při zpracování této práce.

Obsah

Úvod	8
1 Charakteristika dlouhodobého majetku z účetního a daňového hlediska	9
1.1 Dlouhodobý majetek z účetního hlediska.....	9
1.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek	10
1.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek	10
1.1.3 Dlouhodobý neodpisovaný majetek	12
1.2 Dlouhodobý majetek z daňového hlediska	12
1.2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek	12
1.2.2 Dlouhodobý hmotný majetek	13
1.2.3 Dlouhodobý neodpisovaný majetek	13
2 Účetní odpisy dlouhodobého nehmotného hmotného a majetku	16
2.1 Metoda časová	16
2.1.1 Lineární.....	16
2.1.2 Zrychlené.....	16
2.1.3 Zpomalené	17
2.2 Metoda výkonová	18
2.3 Metoda komponentního odpisování.....	19
2.4 Účetní odpisy technického zhodnocení	19
3 Daňové odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	20
3.1 Daňové odpisy dlouhodobého nehmotného majetku.....	20
3.2 Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku.....	20
3.3 Daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku.....	21
3.3.1 Rovnoměrné odpisování	22
3.3.2 Zrychlené odpisování	25
3.4 Přerušení daňového odpisování	27

3.5 Poloviční daňový odpis.....	27
3.6 Odpisy hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření	28
3.7 Odložená daň	30
4 Analýza systému odpisů v podniku Bioplyn Zeten.....	32
4.1 Charakteristika společnosti	32
4.2 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek.....	34
4.3 Metody způsobu odpisování DHM a DNM.....	34
4.4 Metoda odpisování drobného majetku.....	35
4.5 Majetek zatížený zástavním právem.....	36
4.6 Struktura nákladů společnosti Bioplyn Zeten s. r. o.....	36
5 Vybraný odepisovaný majetek	38
5.1 Odpisová skupina 6.....	38
5.2 .Odpisová skupina 5 - Nádrž na kejdu Wolf.....	38
5.2.1 Návrh způsobu odpisování nádrže na kejdu Wolf.....	39
5.3 Odpisová skupina 5 – Sklad včetně rampy	40
5.3.1 Návrh způsobu odpisování skladu včetně rampy	41
5.4 Odpisová skupina 4 - Rozvodna	43
5.4.1 Návrh způsobu odpisování rozvodny	44
5.5 Odpisová skupina 3 - Zásobníky pro skladování.....	45
5.5.1.1 Návrh způsobu odpisování zásobníku pro skladování.....	47
5.6 Odpisová skupina 2 – Plynojem včetně příslušenství.....	48
5.6.1 Návrh způsobu odpisování plynojemu včetně příslušenství	50
5.7 Odpisová skupina 1 – Výpočetní technika	51
5.7.1 Návrh způsobu odpisování výpočetní techniky.....	52
5.8 Dlouhodobý nehmotný - Vizualizační software	53

5.8.1 Návrh způsobu odpisování vizualizačního systému.....	54
5.9 Zhodnocení způsobu odpisování	55
5.10 Vliv možné změny způsobu odpisování na základ daně v roce 2014	56
5.11 Odložená daň	58
5.12 Vliv možné změny odpisování na základ daně v roce 2013.....	59
5.13 Odložená daň	60
6 Závěr	61
7 Seznam tabulek	62
8 Seznam obrázků	64
9 Seznam použitých zkratk	65
10 Seznam použitých zdrojů	66

Úvod

Předmětem této bakalářské práce je „Odpisování dlouhodobého majetku“. Toto téma jsem si zvolila proto, že v podnicích se problematice účetních a daňových odpisů věnuje určitá pozornost, avšak v některých případech se nebere zřetel na odlišování účetních a daňových odpisů. Uvádí se, že daňové odpisy se rovnají odpisům účetním.

Odpis je definován jako finanční vyjádření opotřebení majetku. Právní úpravu daňových odpisů nalezneme v zákonu č. 586/1992 o dani z příjmů, který definuje odpisy jako daňový náklad. Slouží pro účely výpočtu daňového základu podniku pro daň z příjmů. V zákoně je dále uveden způsob odpisování a pro jednotlivé odpisové skupiny stanoveny sazby, kterými se účetní jednotka řídí po celou dobu odpisování.

Účetní odpisování upravuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Účetní odpisy vyjadřují reálné opotřebení majetku. Způsob odpisování je zcela na účetní jednotce. Účetní odpisy neovlivňují základ daně, jelikož nejsou daňovým nákladem, jejich vliv je promítnut ve výsledku hospodaření.

Cílem této práce je vysvětlit rozdílnost daňových a účetních odpisů a analyzovat systém odpisů s dopadem do nákladů společnosti.

Práce je rozdělena do čtyř částí. V první části jsou shrnuty teoretické poznatky dle aktuálních právních úprav. Je zde vymezen dlouhodobý majetek z hlediska účetního a daňového a metody účetního a daňového odpisování.

V druhé části je charakterizován podnik, na který je praktická část zpracovávána. Na vybraném majetku je popsán způsob daňového a účetního odpisování účetní jednotky s následným zhodnocením způsobu odpisování podniku.

V třetí části je popsán vliv odpisů na základ daně a odloženou daň a je zde provedena simulace navrhované změny způsobu odpisování s vlivem na základ daně.

V poslední části jsou uvedena doporučení a návrhy na zlepšení způsobu odpisování.

1 Charakteristika dlouhodobého majetku z účetního a daňového hlediska

Dlouhodobý majetek definuje z hlediska likvidity dlouhodobě vázaný kapitál v různých majetkových formách, tedy jde o majetek s využitelností delší než 1 rok.

V účtové třídě 0 – *Dlouhodobý majetek*, účetní jednotka zapisuje svůj dlouhodobý majetek. Účetní jednotka využívá směrnou účtovou osnovu pro podnikatele. Na těchto účtech pak účetní jednotka zaznamenává veškerý svůj majetek, který dle práva vlastní nebo s majetkem státu hospodaří.[1]

Hmotný a nehmotný majetek má určité rysy, nejvýznamnější je nejspíše jeho účel. Za běžných podmínek tedy není určen k nabytí dodatečných peněžních prostředků, ale k dlouhodobému využívání v činnosti podniku. Naopak dlouhodobý finanční majetek nenakupuje podnik s cílem použití ve své činnosti. Nakupuje ho proto, aby získal určitého výsledku v podobě výnosů (přijaté dividendy, podíly na zisku, výnosové úroky apod.) či za účelem kapitálového zhodnocení dané finanční investice.[2]

Podnikatelé uplatňují ke své podnikatelské činnosti dvě základní složky majetku (aktiv), a to majetek krátkodobý a majetek dlouhodobý. Krátkodobý majetek je definován tak, že jeho spotřeba se uskutečňuje jednorázově, v případě dlouhodobého majetku je třeba brát na vědomí skutečnost, že účetní a také daňová spotřeba dlouhodobého majetku se rozkládá do několika účetních a zdaňovacích období. Vstupní cena dlouhodobého majetku většinou nelze pojmout do účetních a potažmo daňových nákladů (výdajů) v jediném účetním a zdaňovacím období. Tato cena je do nákladů (výdajů) převáděna postupně ve více obdobích. To umožňují tzv. odpisy dlouhodobého majetku. Odpisy dlouhodobého majetku se dělí na odpisy účetní a daňové.[4]

1.1 Dlouhodobý majetek z účetního hlediska

„Dle § 19 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je dané, že pro účely tohoto zákona se majetek a závazky dělí na dlouhodobé a krátkodobé. Dlouhodobým se chápe takový majetek a závazky, kde doba používání popřípadě sjednaná doba splatnosti při vzniku účetního případu je delší než 1 rok, ostatní majetek a závazky jsou definovány za krátkodobé. Pokud s ohledem na charakter majetku a závazků objektivně nelze

aplikovat uvedená hlediska členění, je rozhodující záměr účetní jednotky ukázaný při jejich pořízení.“ [3]

Dlouhodobý majetek z účetního hlediska je dále přesněji upraven v zákoně o účetnictví vyhláškou Ministerstva financí č. 500/2002 Sb.

1.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

„Dlouhodobý nehmotný majetek je ve vyhlášce 500/2002Sb., definován jako:

- *Zřizovací výdaje*
- *Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje*
- *Software*
- *Ocenitelná práva a goodwill*
- *Povolenky na emise a preferenční limity*
- *Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku.“[3]*

Goodwillem se rozumí pozitivní nebo negativní rozdíl mezi oceněním obchodního závodu získaného převodem nebo přechodem za úplaty, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci změny obchodní korporace a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku snížených o převzaté dluhy.[3]

„Majetek, který dle vyhlášky č. 500/2002 Sb., není dlouhodobým nehmotným majetkem:

- *Znalecké posudky*
- *Průzkumy trhu*
- *Plány rozvoje*
- *Návrhy propagačních a reklamních akcí*
- *Certifikace systému jakosti*
- *software pro řízení technologií.“[3]*

Účetní jednotka si sama může stanovit, zda do dlouhodobého nehmotného majetku nepatří zejména technické audity a energetické audity, lesní hospodářské plány a plány povodí.[3]

1.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek

„Za dlouhodobý hmotný majetek se považují dle vyhlášky č. 500/2002 Sb.:

1. *Bez ohledu na výši ocenění (pokud nejsou zbožím)*
 - *stavby*
2. *Bez ohledu na dobu použitelnosti a výši ocenění*
 - *stavby*
 - *důlní díla a dální stavby pod povrchem*
 - *vodní díla*
 - *otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť*
 - *technické rekultivace*
 - *byty a nebytové prostory*
3. *Samostatné hmotné a movité věci a soubory hmotných movitých věcí*
 - *předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění*
 - *Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko- ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než 1 rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem (princip významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku).*
4. *Pěstitelské celky trvalých porostů*
 - *ovocné stromy nebo keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1 000 keřů na 1 ha,*
 - *trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí.*
5. *Dospělá zvířata a jejich skupiny*
stáda, hejna s použitelností delší než 1 rok a od výše určené ocenění účetní jednotkou
6. *Jiný dlouhodobý hmotný majetek bez ohledu na výši ocenění*
 - *ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části koupena nebo nabyté vkladem jako součást pozemku po 1. lednu 1997 v rozsahu vymezeném geologickým průzkumem.*
 - *umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné hmotné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy, popřípadě jejich soubory*
 - *Věcná břemena pozemku a stavbě s výjimkou užívacího práva, pokud nejsou vykazována jako součást ocenění položky „stavby.“ [3]*

1.1.3 Dlouhodobý neodpisovaný majetek

„Dle § 56 odst. 11 vyhlášky č. 500/2002 patří mezi neodpisovaný majetek:

- *pozemky*
- *umělecká díla*
- *nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení*
- *finanční majetek*
- *zásoby*
- *najatý či obdobně užívaný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek*
- *pohledávky*
- *preferenční limity, které nelze odpisovat podle času nebo výkonů, a povolenky na emise.*“ [3]

1.2 Dlouhodobý majetek z daňového hlediska

Daňový pohled na dlouhodobý majetek se neztotožňuje s pohledem účetním. Zákon o dani z příjmů (dále jen ZDP) formuluje pouze pojmy „hmotný majetek“ a „nehmotný majetek“. Z hlediska nehmotného majetku se ZDP obrací na účetní předpisy. [4]

1.2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Dle § 32a zákona o dani z příjmů lze do nehmotného majetku zahrnout:

- *zřizovací výdaje*
- *nehmotné výsledky výzkumu a vývoje*
- *software*
- *ocenitelná práva*

Dále jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek za splnění zvláštní právních předpisů.

- *nehmotný majetek je nabyt úplatně*
- *nehmotný majetek vzniknul vlastní činností za účelem obchodování a jeho opakovanému poskytování. V takovémto případě je nejdůležitější, že majetek je adresován k zákazníkovi za účelem prodeje.*
- *Vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti delší než 1 rok.* [5]

1.2.2 Dlouhodobý hmotný majetek

„Dle § 26 zákona o dani z příjmů je dlouhodobý hmotný majetek definován:

1. *samostatné movité věci, popřípadě soubor movitých věcí se samostatným technicko- ekonomickým určením, jejichž vstupní cena (§29) je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok,*
2. *budovy, domy a jednotky nezahrnující pozemek*
3. *stavby, s výjimkou*
 - *provozních důlních děl,*
 - *drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužících k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud jejich zastavěna plocha nepřesahuje 30m² a výšku 5m,*
 - *oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou,*
4. *pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky.*
5. *dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena (§29) je vyšší než 40 000Kč,*
6. *jiný majetek*
 - *technické zhodnocení a výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, pokud nezvyšuje vstupní cenu a zůstatkovou cenu hmotného majetku*
 - *technická rekultivace*
 - *výdaje hrazené uživatelem, které tvoří součást ocenění hmotného majetku, který je předmětem finančního leasingu a který převyší u movitého majetku hodnotu 40 000 Kč.“ [3]*

1.2.3 Dlouhodobý neodpisovaný majetek

Majetek, který je vyloučen z odpisování

- *bezúplatně transformovaný majetek podle smlouvy o finančním leasingu, jestliže výdaje (náklady) s jeho nákupem nejsou vyšší 40 000,00 Kč*
- *pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, jež nesplnil plodonosné stáří*
- *hydromeliorace do 2 let po jejím dokončení*
- *umělecké dílo, které se považuje za hmotný majetek, ale nesmí být součástí stavby a budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty, popřípadě jejich soubory v muzeích a památkových objektech, stálé výstavní soubory a knihovní fondy knihoven jednotné soustavy, popřípadě jiné fondy,*

- movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek,
- hmotný majetek převeden povinně bezúplatně podle zvláštních právních předpisů
- inventarizační přebytky hmotného majetku vytyčené podle zvláštního právního předpisu, pokud nebyly při nalezení evidovány ve prospěch výnosů,
- hmotný movitý majetek, který věřitel získal v důsledku dluhu, převodem práva, a to po dobu zajištění dluhu a za podmínky, že jej po tuto dobu nebude původní odpisovatel uplatňovat odpisy, jestliže se sjedná smlouva o výpůjčce s věřitelem.
- hmotný majetek, u něhož odpisy nebo zahraniční položky obdobného charakteru jako odpisy uplatňuje jiná osoba než odpisovatel podle tohoto zákona, jde-li o

1. pronajatý hmotný majetek,

2. hmotný majetek - předmětem finančního leasingu. [26]

Odpis má dva důležité aspekty.

- a) Odpis je míra opotřebení nebo snižování fixních aktiv skrz čas, používání a opotřebování.
- b) Odpisy by měly být spravedlivě rozděleny po celou dobu životnosti majetku a dále alokovány do účetních period. [21]

Účetní odpisy vyjadřují skutečné opotřebení dlouhodobého majetku. Přesněji vystihují míru opotřebení dlouhodobého majetku. [6]

Účetní odpisy se zařazují do výsledku hospodaření. Doba použitelnosti jednotlivých druhů majetku patří mezi důležitou veličinu při výpočtu odpisů. Doba použitelnosti si účetní jednotka může sama zavést, a to buď kvalifikovaným odhadem, nebo zákonem o dani z příjmů. Účetní odpisy se sestavují s přesností na měsíce s tím, že vstupní cena se podělí počtem měsíců odpisování. Vypočtený účetní odpis se dává do nákladů, zpravidla měsíčně.[7]

Důvodem použití odpisu je postupné snižování nákladů na fixní aktiva a dokázat rozpoznat podíl nákladů na aktivech v ten samý čas, kdy podnik tvoří tržby, které byly generovány z fixních aktiv.[8]

Proč se účetní odpisy berou jako samostatná část odpisování:

Většina podnikatelů chce co možná nejrychleji dostat náklady do evidence, a tím si snížit daňový základ. Daňové orgány určují hranice a limity, které je nutné dodržovat.

Definování účetních odpisů je na rozhodnutí firmy a definuje reálné zobrazení skutečnosti a obstarávají informace o nákladech. Pro účely daňové se bere v úvahu závazně určená výše daňových odpisů. [22]

Funkce účetních odpisů

- Nákladová – přesunuje hodnotu dlouhodobého majetku do hodnoty produkce.
- Strádací – jde o akumulaci peněžních prostředků na obnovení dlouhodobého majetku, které se tvoří z tržeb za realizované výkony.
- Oceňovací – vyčísluje reálné ocenění dlouhodobého majetku [6]

Do nákladů však vstupují jen odpisy účetní. Je možné najít rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Proto se základ daně dále ZD o tento rozdíl reguluje. Pomocí daňových odpisů se definuje daňová uznatelnost odpisů, tedy maximální částka, kterou mohou poplatníci využít. Při výpočtu daňového základu k dani z příjmů se určí rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Pokud se účetní a daňové odpisy rovnají, není zapotřebí nějak daňový základ upravovat. Avšak pokud účetní odpisy převyšují odpisy daňové, musíme provést úpravu, a to tak, že vezmeme rozdíl a ten připočteme k daňovému základu. Pokud je situace opačná, tedy účetní odpisy jsou nižší než odpisy daňové, od daňového základu rozdíl odčítáme. [6]

Mnoho účetních jednotek si do vnitřních směrnic zapisuje, že účetní odpisy jsou rovny daňovým odpisům, je tomu tak proto, aby si nemusely upravovat daňový základ. Toto řešení je velice chytré a právně v pořádku, neboť základ daně z příjmu souhlasí se zákonem. Z účetního hlediska se to však říci nedá. Dochází zde k porušení zásady věrného zobrazení, účetnictví se neshoduje plně se skutečností. Lze naplánovat, že životnost majetku se bude shodovat s životností definovanou v zákoně o dani z příjmů, avšak i přesto nastává rozdíl v roce pořízení dlouhodobého majetku. Účetní odpisy by se měly odpisovat po dobu užívání, tedy když majetek uvedeme do užívání v květnu, odpisy mohou být uplatněné jen za 8 kalendářních měsíců, daňově to však lze za celý rok. Stejný problém se vyskytuje v případě vyřazování dlouhodobého majetku.[6]

2 Účetní odpisy dlouhodobého nehmotného hmotného a majetku

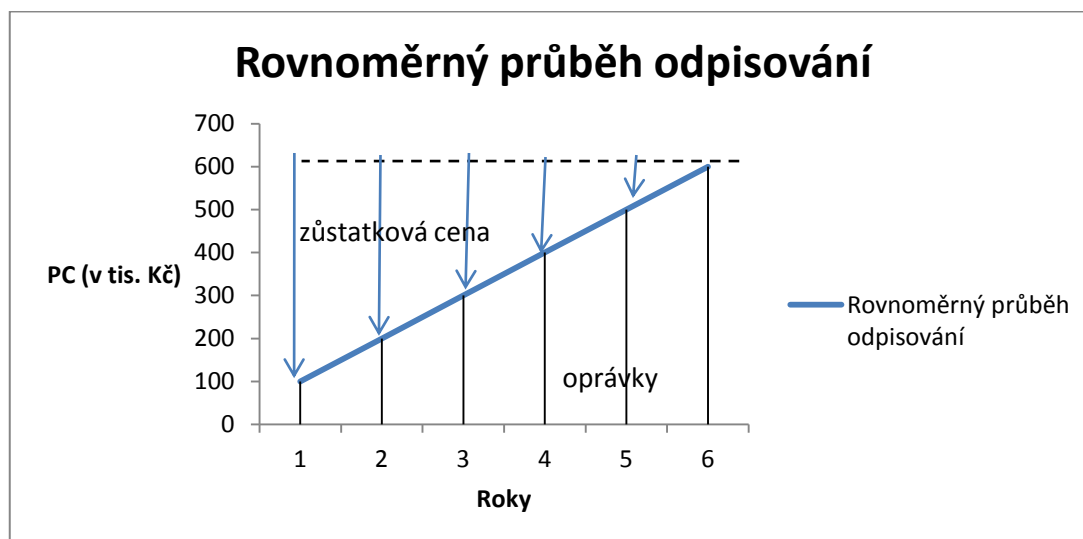
2.1 Metoda časová

Tato metoda je vytvořena na základě snižování hodnoty majetku v souvislosti na délce jeho použitelnosti. Dle jednotlivého typu majetku se rozhoduje mezi rovnoměrnými, zrychlenými či zpomalenými. [24]

2.1.1 Lineární

Aplikace lineárních (rovnoměrných) odpisů je nejjednodušší technikou v oblasti účetních odpisů. Odpis za období se sestavuje jako podíl vstupní (pořizovací či jiné) ceny a doby životnosti majetku. Hodnota ročních (měsíčních) odpisů je stálá, nedochází k žádným změnám ve výši odpisů. Tento způsob odpisování je vhodný, jestliže opotřebování majetku skutečně vzniká rovnoměrně. [11] [23]

Obrázek č. 1: Rovnoměrný průběh odpisování



Zdroj: vlastní zpracování, 2015

2.1.2 Zrychlené

Zrychlené účetní odpisy je vhodné využít u takového majetku, který snižuje svoji hodnotu během prvních let odpisování. V následujícím roce se vždy v nákladech projeví nižší část hodnoty majetku než v roce předchozím. Tento způsob odpisování se využívá

například u přístrojů, jako jsou počítače, neboť ke snižování hodnoty dochází především v prvních letech používání.[4] [24]

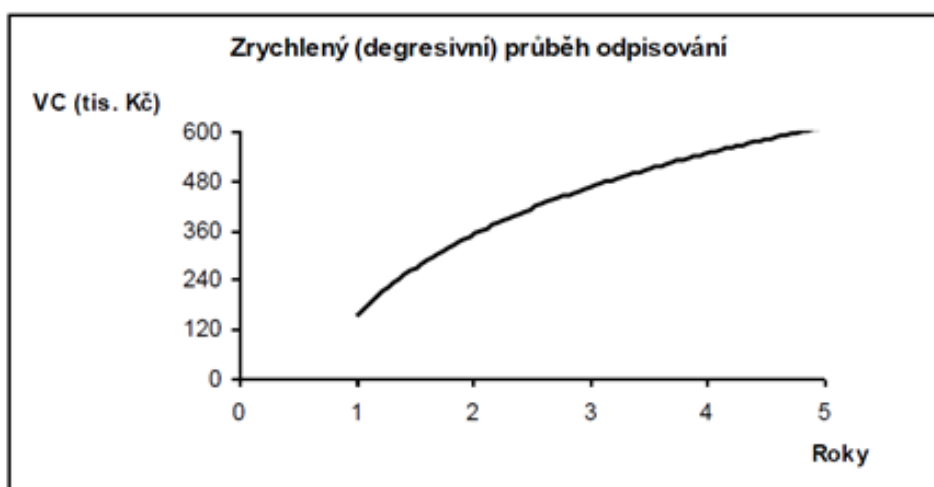
$$O = \frac{2 \cdot VC \cdot (t+1-i)}{t \cdot (t+1)}, \quad (1)$$

Kde: VC = vstupní cena,

t = doba odpisování,

i = rok odpisování.[4]

Obrázek č. 2: Zrychlený průběh odpisování



Zdroj: SEDLÁČEK, Jaroslav. *Účetnictví podnikatelů po vstupu do Evropské unie*. Vyd. 1. Praha: C. H. Beck, 2004, XIII, 273 s. ISBN 80-717-9859-2 s 110.

2.1.3 Zpomalené

Za vhodné využití zpomalených účetních odpisů se považuje tehdy, kdy se očekává, že hodnota majetku bude klesat, a to zejména na konci své životnosti, zatímco v prvních letech se bude hodnota snižovat minimálně. Při zavedení zpomalených odpisů je uvedeno, že z hodnoty dlouhodobého majetku je v každém následujícím roce depreciována vyšší částka než v roce předchozím. Tento způsob odpisování je vhodný pro odpisování budovy, jejíž hodnota nejvíce klesá ke konci své životnosti.[4][24]

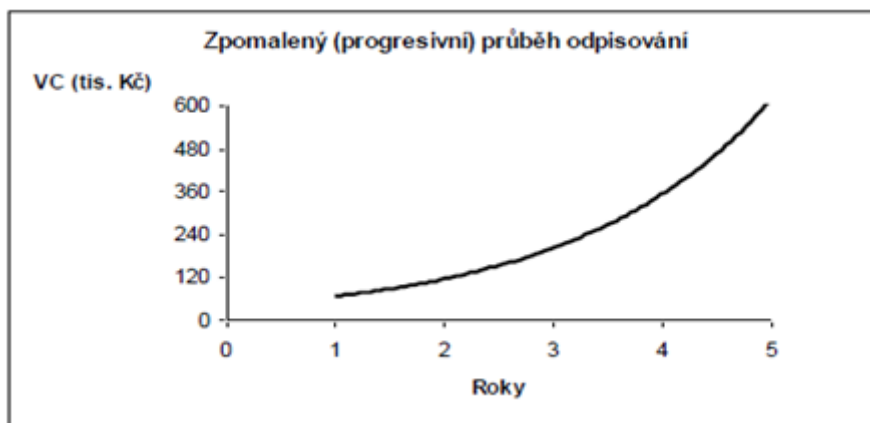
$$O = \frac{2 \cdot VC \cdot i}{t \cdot (t+1)} \quad (2)$$

Kde: VC = vstupní cena,

t = doba odpisování,

i = rok odpisování.

Obrázek č. 3: Zpomalený průběh odpisování



SEDLÁČEK, Jaroslav. *Účetnictví podnikatelů po vstupu do Evropské unie*. Vyd. 1. Praha: C. H. Beck, 2004, XIII, 273 s. ISBN 80-717-9859-2 s 111.

2.2 Metoda výkonová

Tento způsob odpisování se aplikuje především u výrobních zařízení, strojů nebo dopravních prostředků. Lze z nich odvodit jejich očekávanou životnost pomocí výkonu nebo množství produkce a jejich rozklad v čase. Účetní jednotka si určí měrnou jednotku (kilometr, tunu, hektolitr, výrobek a další) v odpisovém plánu. Celkové odpisy se pak vypočítají jako součin částky odpisu na jednotku a daného počtu jednotek za dané účetní období. [12]

2.3 Metoda komponentního odpisování

Dlouhodobý hmotný majetek (samostatné movité věci a soubory movitých věcí, stavby) si může účetní jednotka s ohledem na významnost zvolit způsob komponentního odpisování. [13]

Komponenta je určitá část majetku nebo souboru majetku, kde doba použitelnosti je jiná než, doba použitelnosti majetku jako celku a hodnota komponenty se výrazně liší v poměru majetku jako celku. Komponenta se odepisuje jako samostatná část [13]

2.4 Účetní odpisy technického zhodnocení

Dle § 33 ZDP je technické zhodnocení definováno jako výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud dosáhla u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období 1995 částku 10.000 Kč a začátkem zdaňovacího období 1996 částku 20 000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1998 částku 40.000 Kč. Pro účely tohoto zákona se rekonstrukce definují jako zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů a modernizace jako rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku. [20]

Ocenění jednotlivého dlouhodobého nehmotného majetku se může navýšit o technické zhodnocení, pokud náklady v souhrnu za rok dosáhnou částky vyšší 60.000 Kč a zároveň je v tom samém roce převedeno do užívání. U dlouhodobého hmotného odpisovaného majetku se jedná o technické zhodnocení, pokud náklady přesáhnou částku 40.000 Kč a technické zhodnocení je v tom samém roce převedeno do užívání.[17]

3 Daňové odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

3.1 Daňové odpisy dlouhodobého nehmotného majetku

Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku jsou dle §32a ZDP určovány jako rovnoměrné rozložení vstupní ceny majetku.

Tabulka č. 1: Doba odpisování dlouhodobého nehmotného majetku

Majetek	Doba odpisování
Audiovizuální díla	18 měsíců
Software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	36 měsíců
Zřizovací výdaje	60 měsíců
Ostatní nehmotný majetek	72 měsíců

Zdroj: Zákon o dani z příjmů, 2015

3.2 Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku

Nastane-li technické zhodnocení na nehmotném majetku, následuje situace, kdy k zůstatkové ceně odpisovaného majetku je připočtena hodnota technického zhodnocení a tato hodnota je poté vydělena počtem zbývajících měsíců. Nastává zde však podmínka, dojde-li k technickému zhodnocení, musí být dodržena minimální doba odpisování u jednotlivých druhů majetku.[18]

Tabulka č. 2: Doba odpisování dlouhodobého nehmotného majetku při technickém zhodnocení.

Majetek	Doba odpisování
Audiovizuální dílo	9 měsíců
Software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	18 měsíců
Ostatní nehmotný majetek	36 měsíců

Zdroj: Zákon o dani z příjmů, 2015

Technické zhodnocení, které je již na odepsaném nehmotném majetku se odpisuje samostatně po stanovenou minimální dobu odpisování.[19]

3.3 Daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku

Odpisy dlouhodobého hmotného majetku jsou definovány v § 30-32 ZDP. Dle § 30 odst. 1 ZDP vyhledá poplatník hmotný majetek v prvním roce depreciační do příslušné odpisové skupiny dle přílohy č. 1 ZDP. [19]

Tabulka č. 3: Minimální doba odpisování dlouhodobého hmotného majetku

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Zdroj: Zákon o dani z příjmů, 2015

Příklady majetku, který lze nalézt v jednotlivých odpisových skupinách.

Odpisová skupina 1	-	jízdní kola, umělé květiny
Odpisová skupina 2	-	pistole, spotřební elektronika
Odpisová skupina 3	-	parní kotle, turbíny
Odpisová skupina 4	-	budovy výrobní pro energetiku, síla
Odpisová skupina 5	-	dálnice, silnice, tunely
Odpisová skupina 6	-	muzea, budovy administrativní

3.3.1 Rovnoměrné odpisování

Rovnoměrné odpisování se definuje tím, že má konstantní odpisovou základnu a tím je vstupní cena (pořizovací, reprodukční). Roční odpisové sazby jsou určeny odpisovým skupinám. [11]

Tabulka č. 4: Roční odpisová sazba pro hmotný majetek neodpisovaný dle tabulek 5-7

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: Zákon o dani z příjmů, 2015

Do roku 2004 byla v § 31 ZDP uvedena jen jedna tabulka s ročními odpisovými sazbami pro výpočet rovnoměrných daňových odpisů hmotného majetku. Od začátku zdaňovacího období roku 2005 můžeme v § 31 ZDP vidět čtyři tabulky s rozdílnou výší ročních odpisových sazeb u odpisových skupin 1, 2 a 3.

Tabulka č. 5: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20%

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	40	30	33,3
2	31	17,25	20
3	24,4	8,4	10

Zdroj: Zákon o dani z příjmů, 2015

Tuto sazbu je možné uplatnit poplatníkem s převážně zemědělskou a lesní výrobou, který jako první odpisuje stroje pro zemědělství a lesnictví, v klasifikaci produkce CZ-CPA určeného kódem 28.3. Za poplatníka s převážně zemědělskou a lesní výrobou je definován pro účely tohoto zákona poplatník, u něhož příjmy z této činnosti byly v předcházejícím zdaňovacím období více než 50% z celkových příjmů; přitom

u poplatníka, který měl daňovou povinnost v průběhu zdaňovacího období, bere se v úvahu rozhodný poměr skutečně dosažených příjmů. [19]

Tabulka č. 6: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15%

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	35	32,5	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10

Zdroj: Zákon o dani z příjmů, 2015

Tuto sazbu je možné uplatnit poplatníkem, který prvně odpisuje zařízení pro čištění a úpravu vod v klasifikaci produkce CZ-CPA označeného kódem 28.29.12 a pracuje se s ním ve stavbách určených podle Klasifikace stavebních děl CZ-CZ zpracované Českým statistickým úřadem do podtřídy 125113, pro třídící a úpravárenské zařízení na evalvací druhotných surovin určených v oddílu 28, díky něhož druhotné suroviny specifikované ve třídě CZ-CPA 38.32 jsou zhodnocovány. [26]

Tabulka č. 7: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10%

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	30	35	33,3
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

Zdroj: Zákon o dani z příjmů, 2015

Tuto sazbu je možné uplatnit poplatníkem, který prvně odpisuje hmotný majetek evidovaného dle ZDP v odpisových skupinách 1 až 3 s výjimkou hmotného majetku popsaného u roční odpisové sazby zvýšené v prvním roce odpisování o 15% a o 20% a letadel pokud neslouží provozovateli letecké dopravy a leteckých prací na základě koncese a provozovateli leteckých škol, u motocyklů a osobních automobilů, jež neslouží provozovateli silniční motorové dopravy a provozovateli taxislužby na základě koncese a provozovateli autoškol nebo pokud to nejsou osobní automobily transformované na speciální vozidlo podskupiny sanitní či pohřební dle zvláštního právního předpisu, hmotného majetku v klasifikaci produkce CZ-CPA označeného

kódem 27.5 (spotřebiče převážně pro domácnost) a kódem 30.12 (rekreační a sportovní čluny) [26]

$$\text{Rovnoměrné odpisy} = \frac{PC \times ROS}{100}, \quad (3)$$

Kde:

ROS – roční odpisová sazba (v %)

PC – pořizovací cena [12]

Výpočet pro zvýšenou vstupní cenu hmotného majetku

Odpis pro zvýšenou vstupní cenu se vypočítá jako vstupní cena krát přiřazená roční odpisová sazba platné pro zvýšenou vstupní cenu. [19]

$$\text{Rovnoměrné odpisy ze zvýšené vstupní ceny} = \frac{ZVC \cdot ROS_{PZVC}}{100}, \quad (4)$$

Kde: ZVC = zvýšená vstupní cena

ROSPZVC = roční odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu.[4]

Odpisy při tomto způsobu výpočtu se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. [4]

Technické zhodnocení při rovnoměrném daňovém odpisování

Dle § 33 ZDP je technické zhodnocení definováno jako výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud dosáhla u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období 1995 částku 10.000 Kč a začátkem zdaňovacího období 1996 částku 20.000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1998 částku 40.000 Kč. Pro účely tohoto zákona se rekonstrukce definují jako zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů a modernizace jako rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku. [20]

„§ 29 odst. 3 ZDP definuje, že technické zhodnocení eskaluje vstupní cenu a zároveň u majetku odpisovaného podle § 32 i zůstatkovou cenu daného majetku v tom zdaňovacím období, kdy technické zhodnocení vstoupilo do stavu způsobilého k užívání, přitom poplatník, který si vede a odpisuje technické zhodnocení hmotného majetku dle § 26 odst. 3 písm. a) nebo výdaje určené v § 26 odst. 3 písm. c) je navýšeno o každé další technické zhodnocení dodělané na původním majetku vstupní cenu a zároveň u majetku

dle § 32 i zůstatkovou cenu jiného zapsaného majetku v daném zdaňovacím období, kdy technické zhodnocení vstoupilo do stavu způsobilého k užívání.“[19]

Toto ovšem neplatí v případech uvedených v odstavcích 1, 4 a 6 § 29 a § 30a odst. 5 ZDP a u technického zhodnocení dosaženého na nemovité kulturní památky odpisované dle § 30 odst. 6 nebo u neodpisovaného majetku. [26]

$$\text{Rovnoměrné odpisy ze zvýšené vstupní ceny} = \frac{ZVC \cdot \text{ROSPZVC}}{100}, \quad (5)$$

Kde: ZVC = zvýšená vstupní cena

ROSPZVC = roční odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu. [4]

3.3.2 Zrychlené odpisování

Zrychlený způsob odpisování dovoluje odepsat v prvních letech odepisování vyšší částku než u dopisů rovnoměrných.[4]

Při zrychleném odpisování hmotného majetku jsou odpisovým skupinám přiřazeny tyto koeficienty:

Tabulka č. 8: Koeficienty pro zrychlené odpisování

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: Zákon o dani z příjmů, 2015

V prvním roce se odpis vypočte jako podíl vstupní ceny a koeficientu pro 1. rok. V dalších letech se pro výpočet odpisu použije rovnice:

$$\text{Další roky} = \frac{2 \times \text{zůstatková cena}}{(kn - n)}, \quad (6)$$

Kde:

k_n – koeficient v dalších letech odpisování

N – počet let, během nich byl již majetek odepsán

Navíc je možné v prvním roce odpisování navýšit odpisové sazby o 10%, 15%, 20% dle pravidel, které jsou uvedeny v ZDP.[13]

Technické zhodnocení při zrychleném daňovém odpisování

Technické zhodnocení při zrychleném daňovém odpisování je definováno v § 29 odst. 3 ZDP a je již více popsáno v podkapitole technické zhodnocení při rovnoměrném daňovém odpisování,

Zrychlené daňové odpisy se vypočítají po technickém zhodnocení dle § 32 odst. 3 ZDP

- a) V roce zvýšené zůstatkové ceny se odpis vypočte jako dvojnásobek zvýšené zůstatkové ceny majetku a je podělen daným koeficientu zrychleného odpisování přiřazeného pro zvýšenou zůstatkovou cenu,
- b) V dalších zdaňovacích obdobích se odpis vypočte jako dvojnásobek zvýšené zůstatkové ceny majetku a je podělen rozdílem mezi daným koeficientem zrychleného odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu a počtem let, po které byl již odepisován ze zvýšené zůstatkové ceny. [4]

$$\text{Zrychlený odpis v roce zvýšení zůstatkové ceny} = \frac{2 \cdot ZZC}{K_3}, \quad (7)$$

Kde: ZZC = zvýšená zůstatková ceny,

K_3 = koeficient zrychleného odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu.

$$\text{Zrychlený odpis v dalších letech} = \frac{2x ZZC}{K_3 - n}, \quad (8)$$

Kde: ZZC = zvýšená zůstatková ceny,

K_3 = koeficient zrychleného odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu.

n = počet let, po které již bylo odpisováno ze zvýšené zůstatkové ceny.[13]

3.4 Přerušení daňového odpisování

Přerušení daňových odpisů je možné, avšak při dalším depreciování je nutné navázat, tak, jako by k přerušení nedošlo. Podmínkou pro fyzické osoby, které mají příjmy ze samostatné výdělečné činnosti nebo pronájmu je, aby v době přerušení odpisování neuplatňovali výdaje paušální částkou. Je tomu tak proto, že v paušální částce jsou již započteny odpisy. [16]

Pokud fyzická osoba, která má příjmy dle § 7 a §9 použije paušální uplatnění výdajů, se za dané zdaňovací období daňové odpisy pouze evidují na inventárních kartách majetku a nelze je už zahrnout do nákladů v daňovém přiznání. [4]

3.5 Poloviční daňový odpis

„Poloviční daňový odpis určený dle § 31 a 32 můžeme využít u hmotného majetku zaznamenaného u poplatníka na počátku zdaňovacího období, pokud je majetek vyřazen před koncem zdaňovacího období a pokud v průběhu zdaňovacího období nedošlo k uplatnění odpisu. Dále je možné využít poloviční daňový odpis, když dochází k převedení majetku na jiné právnické nebo fyzické osoby a při ukončení činnosti, z kterého pochází příjem ze samostatné činnosti nebo ukončení nájmu, přeměně, zrušení bez likvidace, zániku bez likvidace, zrušení s likvidací, účinkům rozhodnutí o úpadku nebo k přechodu oprávnění zacházet s majetkem patřícím do majetkové podstaty z insolvenčního správce na daňový subjekt nebo opačně z majetku zaznamenaného ke dni ukončení činnosti, ze které pochází příjem ze samostatné činnosti, ke dni ukončení nájmu, ke dni předcházejícímu rozhodný den fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení obchodní korporace, a v ostatních případech zrušení bez likvidace ke dni předcházejícímu den zániku, ke dni předcházejícímu první den hospodářského roku nebo kalendářního roku při změně účetního období, ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace nebo ke dni předcházejícímu den účinnosti prohlášení konkursu. Obdobně jedná poplatník uvedený v § 2. U poplatníka došlo k přerušení činnosti v průběhu zdaňovacího období, z které pochází příjem ze samostatné činnosti, nebo nájem a tuto činnost neobnovil do termínu pro podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období, ve kterém došlo k přerušení činnosti.“ [26]

Dále dojde-li k ukončení nájemního vztahu při odpisování technického zhodnocení nájemce dle § 28 odst. 3) nebo při ukončení výpůjčky movitého hmotného majetku. Možné je to také u majetku získaného v průběhu zdaňovacího období a zaznamenaného u poplatníka na konci zdaňovacího období, u něhož poplatník následuje v odpisování započatém původním odpisovatelem a z hmotného movitého majetku, k němuž poplatník získal vlastnické právo v průběhu zdaňovacího období dosažením dluhu, který byl zaručen převodem práva a má tento majetek evidován na konci zdaňovacího období.[19]

U hmotného majetku zaznamenávaného po celé zdaňovací období u poplatníka, u něhož v průběhu zdaňovacího období se vyskytly účinky rozhodnutí o úpadku nebo nastalo k přechodu oprávnění zacházet s majetkem náležejícím do majetkové podstaty z insolvenčního správce na daňový subjekt a opačně anebo který v průběhu zdaňovacího období byl zařazen do likvidace.[3]

Z hmotného majetku zaznamenaného u poplatníka evidovaného v § 17 za zdaňovací období kratší než dvanáct měsíců nepřetržitě po sobě jdoucích; toto se neaplikuje u hmotného majetku zaevidovaného u poplatníka v průběhu tohoto zdaňovacího období nebo v průběhu části zdaňovacího období předcházející tomuto zdaňovacímu období, za kterou se podává daňové přiznání.[19]

3.6 Odpisy hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření

V průběhu roku 2010 byla provedena novela ZDP. Do ZDP byl přidán s účinností od 1. ledna 2011 nový § 30b, který nově definuje daňové odpisy hmotného majetku. Hmotný majetek je uveden v klasifikaci produkce CZ-CPA označený kódem skupiny 27.11, 27.12 a dále v subkategorii CZ-CPA 26.11.22. [19]

Majetek uvedený v této klasifikaci je aplikovaný k výrobě elektřiny ze zařízení pro výrobu elektřiny ze slunečního záření. Odpisování majetku je stanoveno rovnoměrně bez přerušení a to po dobu 240 měsíců do 100 % vstupní ceny nebo zvýšené vstupní ceny.

Odpisy se určují s přesností na celé měsíce, avšak povinnost odpisování nastává

následujícím měsícem po měsíci, kdy byly vyhověny podmínky pro odpisování, přitom odpisy jsou zaokrouhlovány na celé koruny nahoru.[26]

Technické zhodnocení

Vstupní cena se navyšuje o cenu technického zhodnocení. Pokračuje se v odpisování hmotného majetku z vyšší vstupní ceny zredukované o odpisy již zahrnuté v nákladech, od měsíce následujícího po měsíci, v němž bylo technické zhodnocení završeno. Odpisuje se rovnoměrně bez přerušení po zůstatkovou dobu odpisování, minimálně však 120 měsíců [19]

Do konce zdaňovacího období v roce 2010 je nadále v platnosti zavedený režim odepisování ekologických zařízení. Odpisy tedy mohou být rovnoměrné či zrychlené dle § 31 a 32 ZDP s tou eventualitou odpisy začít, či odpisy přerušit. Ve zdaňovacím období 2011 zavedený režim je možné i nadále použít, mimo výjimku zařízení na výrobu elektrické energie ze slunečního záření, pro který je zaveden speciální režim odepisování, který musí dodržovat jak fyzické, tak i právnické osoby.[20]

Příklad

Společnost XXX, s. r. o vlastní kotle na spalování biomasy (výkon 500kW), které byly v provozu v únoru 2008. Pořizovací cena je 9 000 000,00Kč bez DPH, navíc společnost obdržela dotaci ve výši 5 000 000,00Kč.[20]

Řešení

Společnost se mohla rozhodnout, že příjmy z rozvodu tepla ve zdaňovacích obdobích 2008 - 2010 osvobodit, podle § 19 odst. 1 písm. D) ZDP či nikoliv.

Ve zdaňovacích obdobích 2008 – 2010 – společnost by příjmy osvobozovala a nezačala by tedy s odpisováním. Nelze totiž na osvobozené příjmy uplatňovat odpisy.

Ve zdaňovacím období započatém v roce 2011 příjmy z provozu již podléhají zdanění. Zároveň ke svým zdanitelným příjmům může daňové odpisy potvrdit. Dle § 31 nebo 32 ZDP. K účelu odpisování je využita pořizovací cena, od které je odečtena hodnota dotace. Kotel je zaříděn do 3. odpisové skupiny, to znamená, že doba odpisování je minimálně 10 let. Zároveň je možné uplatnit zvýšenou sazbu pro odpisování, 10 % v případě že se jedná o prvního majitele.

Ve zdaňovacích obdobích 2008 - 2010 společnost by příjmy neosvobozovala. Veškeré příjmy z provozu by tak musely být zdaněny. Ke zdanitelným příjmům z provozu je však možné, aby náklady dle ZDP, kterými jsou i daňové odpisy kotlů dle ů 31 nebo 32 ZDP byly využity. Opět platí, že k účelu odpisování je využita pořizovací cena, od které je odečtena hodnota dotace. Kotel je zaříděn do 3. odpisové skupiny, to znamená, že doba odpisování je minimálně 10 let. Zároveň je možné uplatnit zvýšenou sazbu pro odpisování, 10%, v případě že se jedná o prvního majitele.

Ve zdaňovacím období započatém v roce 2011 příjmy z provozu jsou zdaněny (nelze si zvolit, zda příjmy budou či nebudou osvobozeny) a užít dané odpisy. Dá se říci, že se zachovává zvolený způsob odpisování, pokud se však společnost rozhodla přestat odepisovat.[20]

3.7 Odložená daň

Toto slovní spojení se využívá v rámci účetnictví k přiřazení nákladu vzniklého z titulu povinnosti placení daně z příjmů do správného účetního období.[14]

Je následkem rozdílů, které začínají v momentě odlišného pohledu účetního a daňového na příslušné položky v účetnictví. V případě odložené daně jsou důležité rozdíly přechodné, neboť ty vyvolávají, že daň z příjmů placená účetní jednotkou v daném období nevychází čistě z vytvořeného výsledku hospodaření v tomto období, ale mohou na ni působit položky zachycené ve výsledku hospodaření v obdobích jiných. [15]

Přechodné rozdíly

Účetní náklad bude daňově účinným v budoucnu (nebo byl daňově účinným nákladem v minulosti), to samé je definováno i pro výnosy. Tomu to rozdílu říkáme rozdíl časový – přechodný, ve výsledku se účetní a daňové náklady uvedou do rovnováhy, stejně tak to platí i u hodnoty aktiv a pasiv.[15]

Odložená daň se definuje z úhrnu přechodných (dočasných) rozdílů, které vyplývají z rozdílného účetního a daňového pohledu na položky uvedené v účetnictví. Přechodným rozdílem je například rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou dlouhodobého nehmotného a odpisovaného hmotného majetku, či hodnota opravné položky k zásobám, opravné položky k pohledávkám, rezerva tvořená jako nedaňově na

náklady, které se v budoucnu stanou daňově účinné. Dočasné rozdíly se vytváří také při vzniku daňové ztráty, která je potencionální odčitatelnou položkou od základu daně v budoucnu.[15]

Dlouhodobý majetek je depreciován účetně a daňově rozdílně. Daňové odpisy, stejně jako daňové zůstatkové ceny se nezahrnují do účetnictví a proto jsme povinni je odhalovat mimoúčetně. Odpisy se kalkulují ze stejné vstupní ceny (výjimka, například u vkladů majetku), po konci účetního i daňového odpisování bude do účetních i daňových nákladů zaevidována stejná hodnota odpisů a zůstatková cena majetku se rovná nule. Z dočasných rozdílů tohoto typu je počítána odložená daň. [15]

Úprava účetního výsledku hospodaření na základ daně se uskutečňuje formou připočitatelných nebo odčitatelných položek. V důsledku toho může základ daně být vyšší nebo nižší než účetní výsledek hospodaření. Kategorie odložené daně běžného období již přemýšlí, jak to s touto úpravou bude působit v budoucnu. Je-li v budoucnu základ daně vyšší a účetní jednotka uhradí na splatné dani víc, účetní jednotka si založí v běžném období na tuto budoucí vyšší splatnou daň "rezervu" formou odloženého daňového závazku, který bude evidován na nákladovém účtu, a to následně vede k snižování disponibilního zisku. Tato situace nastane v okamžiku, kdy účetní výsledek hospodaření je nižší. V opačném případě, uspoří účetní jednotka na splatné dani a touto úsporou zaplatí odloženou daňovou pohledávku z disponibilního zisku, kterou si zaevidovala do účetnictví v běžném období v očekávání budoucí nižší splatné daně ve prospěch nákladů, a tím dochází k navýšení disponibilní zisk. [25]

Dá se tedy říci, že pomocí odložené daně dochází k usměrnění disponibilního zisku prostřednictvím časového rozlišení. V daňově výhodném období se uskutečňuje odložení části disponibilního zisku za pomoci odloženého daňového závazku. Naopak v období daňově nevýhodném (nižší disponibilní zisk) se doplňuje disponibilní zisk za pomoci daňové pohledávky (vybíráním odloženého daňového závazku).[25]

4 Analýza systému odpisů v podniku Bioplyn Zeten

4.1 Charakteristika společnosti

Identifikační číslo:	26404851
obchodní firma:	BIOPLYN ZETEN s.r.o.
sídlo:	Husova 276, 33601 Blovice
právní forma:	112 - Společnost s ručením omezeným
typ subjektu:	právnícká osoba tuzemská
evidující úřad:	340602 - Městský úřad Blovice
vznik první živnosti:	13. 02. 2006
člen statutárního orgánu:	Vladimír Česal, datum narození 04. 04. 1949
bydliště:	33601 Letiny - Chocenský Újezd 25

Živnosti včetně provozoven

Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona

obory činnosti:

- Poskytování služeb pro zemědělství, zahradnictví, rybníkářství, lesnictví a myslivost
- Zpracování dřeva, výroba dřevěných, korkových, proutěných a slaměných výrobků
- Výroba hnojiv
- Nakládání s odpady (vyjma nebezpečných)
- Zprostředkování obchodu a služeb
- Velkoobchod a maloobchod
- Pronájem a půjčování věcí movitých
- Poskytování technických služeb

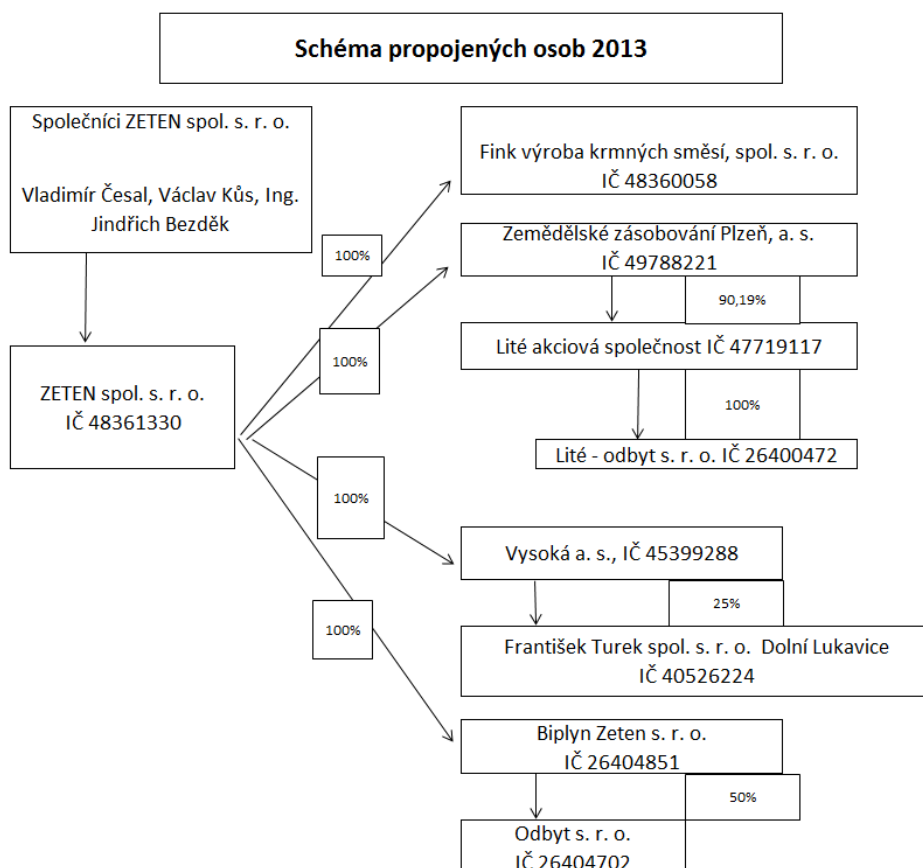
druh živnosti:	Ohlašovací volná
vznik oprávnění:	13. 02. 2006
provozovna:	Vysoká 1035, 33441 Dobřany
IČ provozovny:	1004766939

zahájení provozování: 1. 1. 2007

Jménem společnosti jedná jednatel samostatně. Bioplyn Zeten má 50% na základním kapitálu společnosti Odbyt s. r. o., kdy 50% odpovídá částce 100.000,00Kč. Odbyt s. r. o. dosahuje ztráty ve výši 5.000,00Kč v roce 2014. Tato společnost neprovozuje žádnou ekonomickou činnost, jedinými náklady jsou bankovní poplatky a náklady na notářské služby.

Společnost byla založena 13. 2. 2006 společností ZETEN spol. s. r. o., za účelem využití obnovitelných zdrojů k výrobě elektrické energie. Bioplynová stanice se nachází ve Vysoké u Dobřan. Společnost získala investiční úvěr a investiční dotaci na vystavění stanice, která byla začleněna do Operačního programu Průmysl a podnikání (OPPP) – Obnovitelné zdroje energie. Zdrojem pro výrobu elektřiny je prasečí kejda.

Obrázek č. 4: Schéma propojených osob



4.2 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Společnost dala veškerý majetek do provozu v roce 2007, kdy byla zahájena činnost společnosti. V roce 2011 byla zakoupena nová kogenerační jednotka. Reálná hodnota majetku se shoduje s hodnotou účetní, Z důvodu obdržení dotace u některých položek majetku se hodnota reálná s hodnotou účetní neshoduje. Reálná hodnota je vyšší, neboť dotace hodnotu majetku snižuje.

Tabulka č. 9: Přírůstky a úbytky dlouhodobého hmotného majetku (v tis. Kč)

Druh DHM	Stav k 1. 1. 2013	Přírůstky 2013	Úbytky 2013	Stav k 31. 12. 2013	Přírůstky 2014	Úbytky 2014	Stav k 31. 12. 2014
Pozemky	2 233	151		2 384	11		2 395
Stavby	28 056	8 792		36 848	461		37 309
Stroje a zařízení	24 621			24 621	208		24 829
Dopravní prostředky	9 737	12		9 749			9 749
Inventář-jiný dlouhodobý majetek	66		12	54	22		76
Nedokončený dlouh. hmotný majetek		70		70		70	
Celkem	64 713	9 025	12	73 726	702	70	74 358

Zdroj, vlastní zpracování, 2015

4.3 Metody způsobu odpisování DHM a DNM

Pro účely účetního odpisování hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku je zvolena metoda časová, na základě pořizovací ceny a předpokládané doby životnosti příslušného majetku.

Daňové odpisy jsou vypočítávány v souladu se ZDP. Po zaevidování do příslušné účtové třídy se začíná s odpisováním a prioritně je používáno rovnoměrné odpisování.[27]

Tabulka č. 10: Předpokládaná životnost majetku (v letech)

Skupina dlouhodobého majetku	Rozmezí doby odpisování	
	Běžné účetní období	Minulé účetní období
Budovy, haly a stavby	20	20
Administrativní budovy	20	20
Stroje, přístroje a zařízení	5	5
Dopravní prostředky	5	5
Dlouhodobý nehmotný	5	5

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

4.4 Metoda odpisování drobného majetku

Movité věci s dobou použitelnosti delší než jeden rok, nedosahující hranici předepsanou zákonem o daních z příjmů, se účtují do nákladů při pořízení, podléhající však operativní evidenci.

Pokud pořizovací cena jednotlivého majetku přesahuje částku 10.000 Kč, pravidlo uvedené výše není použité. Tento drobný dlouhodobý hmotný majetek je zařazen na účtech třídy 0. Jakmile je majetek zařazen do užívání, do spotřeby střediska jde 50%. Zbývajících 50% se do nákladů dostane v následujícím účetním období.[27]

Toto nelze aplikovat pro následující druhy předmětů:

- umělecká díla, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty, předměty z drahých kovů, a věci pořízené z finančního leasingu, které jsou vždy zařazeny jako dlouhodobý hmotný majetek, bez toho aniž by se přihlíželo na jejich pořizovací cenu a dobu použitelnosti.
- základní stádo a tažná zvířata, které jsou vždy zařazeny jako dlouhodobý hmotný majetek bez ohledu na jejich pořizovací cenu,

Výše zmíněný dlouhodobý majetek je vždy určen za dlouhodobý majetek bez ohledu na jeho cenu.[27]

4.5 Majetek zatížený zástavním právem

Tabulka č. 11: Majetek zatížený zástavním právem

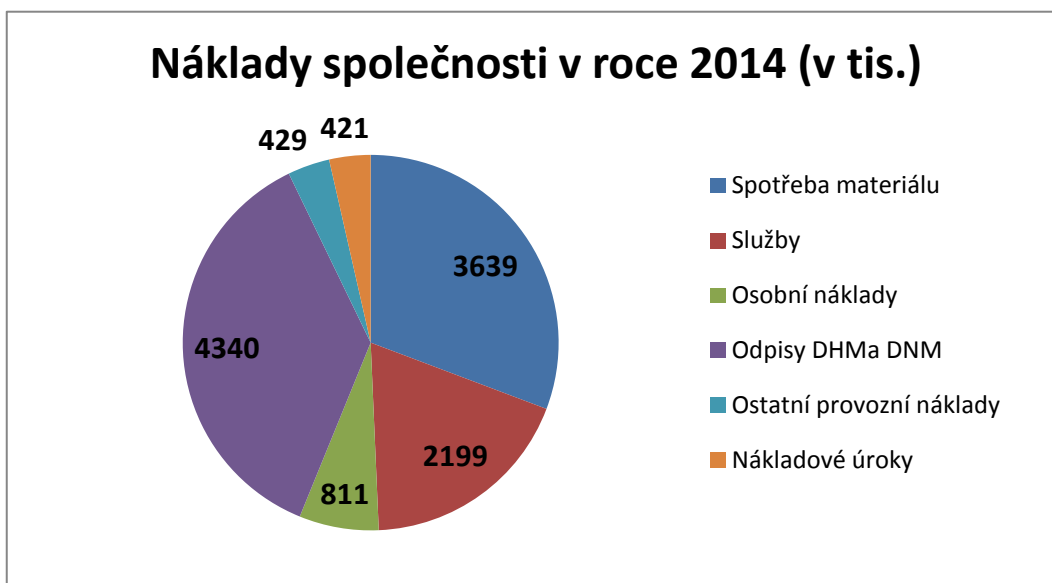
Inv.	Název krátky	Úč. zůs.	LV	Zástava	Katastr	Čísl.
000057	MAN TGS 18.4000	833328		CMZRB		
000059	CROSSJET AC 9220 HP	0		CMZRB		
000060	Cisterna na kejdu ZU	342925		CMZRB		
000061	Traktor Valtra T202S	682648		CMZRB		
000078	Pozemek st. 1912	147300	3153	ČS	Dobřany	St1912
000012	Techn. k jímce na k	0		ČS		
000011	El. gen. sous. "A" (KGJ)	0		ČS		
000052	Trafostanice a elroz	1330752,02	LV3153	ČS	Dobřany	1655/1,2
000015	Zařízení pro říz. ASŘ	0		ČS		
000019	Technologie an. reakt	0		ČS		
000014	Výpočetní techn. vel.	0		ČS		
000002	Základy pro skl. MKm	15708,6		ČS		
000003	Zákl. pro anaerob. r.	4072963,66	LV3153	ČS	Dobřany	1651/1,6
000007	Rozvodna	490618,35	LV3153	ČS	Dobřany	1653/1-5
000016	Vizualizační SW	0		ČS		
000071	Pozemek 1863/102	32300	3153	ČS	Dobřany	1863/102

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

4.6 Struktura nákladů společnosti Bioplyn Zeten s. r. o

Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku jakožto náklad společnosti tvoří podstatnou část celkových nákladů. Dle grafu níže, lze vidět, že odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku tvoří přibližně 30% nákladů v roce 2014. Dále je patrný výrazný pokles této položky oproti roku 2013. Hodnota poklesla o 7.143.000 Kč. Rapidní snížení odpisů nastalo především z důvodu, že velká část majetku již byla odepsána v roce 2014. V daném roce byl nakoupen pouze jeden majetek pro účely odpisování – sklad včetně rampy v celkové hodnotě 460.220,00 Kč.

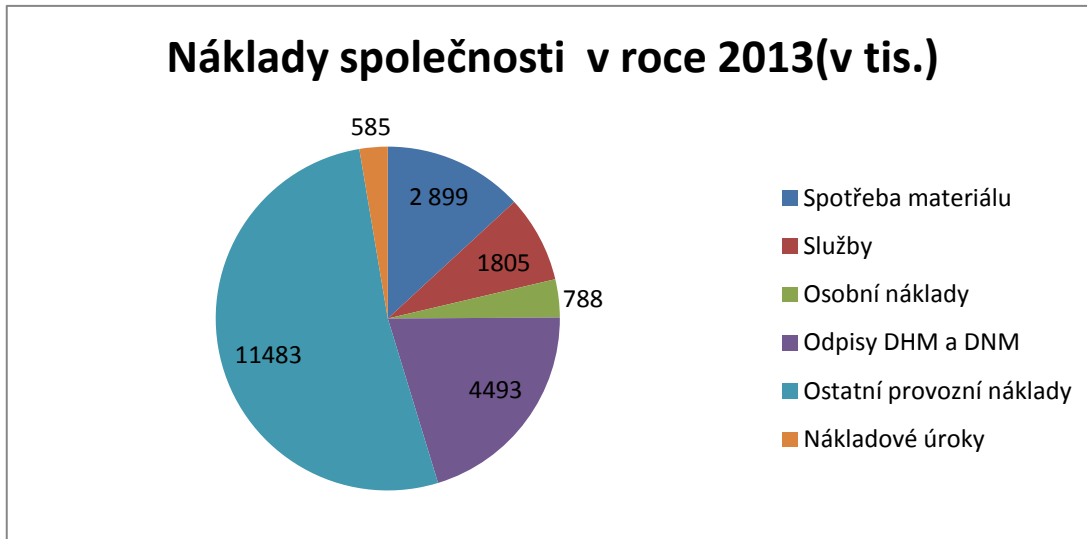
Obrázek č. 5: Náklady společnosti v roce 2014



Zdroj: vlastní zpracování, 2015

V roce 2013 tvoří odpisy 52% nákladů společnosti. V tomto roce došlo k prudkému nárůstu majetku, především staveb, a to o hodnotu 8.792.00,00 Kč.

Obrázek č. 6: Náklady společnosti v roce 2013



Zdroj: vlastní zpracování, 2015

5 Vybraný odepisovaný majetek

Analýza systému odpisování v podniku Bioplyn Zeten byla zpracována na vybraném majetku.

5.1 Odpisová skupina 6

Podnik nemá žádný majetek, který by byl zařazen do odpisové skupiny 6.

5.2 .Odpisová skupina 5 - Nádrž na kejdu Wolf

Majetek byl pořízen 12/2013 a v tomto měsíci byl zařazen do užívání. Majetek se nachází v Dobřanech, číslo stavební parcely 2043 a celková zastavěná plocha tvoří 491 m². Rozměr nádrže na kejdu Wolf je 25 m x 8 m v objemu 3 925 m³. Majetek byl zařazen do 5. odpisové skupiny. Pořizovací cena majetku je 8.792.000,00 Kč.

Daňové odepisování

Společnost si zvolila rovnoměrný způsob odpisování.

Tabulka č. 12: Daňové odepisování nádrže na kejdu Wolf

Rok	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2013	8 792 000 x 0,014	123 088	123 088	8 668 912
2014	8 792 000 x0,034	298 928	422 016	8 369 948
2015	8 792 000 x0,034	298 928	720 944	8 071 056

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Účetní odepisování

Podnik si stanovil odpisovou sazbu ve výši 1,4 pro první rok odpisování a 3,4 pro další roky.

Tabulka č. 13: Účetní odepisování nádrže na kejdě Wolf

Rok	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávky (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2014	8 792 000 x 0,034	298 932	298 932	8 493 068

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Majetek byl již zařazen do užívání v prosinci 2013, ale odepisovat se začal až od ledna 2014. Dle podnikových směrnic je možné začít majetek účetně odepisovat následující měsíc po měsíci zařazení do užívání. Zde je již použita sazba pro 2. rok odepisování, neboť dle kalendářního roku je majetek již v 2. roce odepisování.

V květnu 2043 se bude pořizovací cena rovnat souhrnu opravek, pokud nenastane technické zhodnocení či se nepřeruší odepisování.

Účetní odpisy jsou shodné s odpisy daňovými.

5.2.1 Návrh způsobu odepisování nádrže na kejdě Wolf

Vzhledem ke stanovení rovnoměrných účetních odpisů podnikem, se nádrž na kejdě účetně odpisuje 353 měsíců. Podnik ve svých směrnicích uvádí, že účetní odpisy jsou vypočteny na základě doby životnosti. Předpokládaná doba životnosti je také uvedena v podnikových směrnicích, dle nichž, by však nádrž na kejdě byla odepisována 20let. Avšak dle ČSN EN 206 - 1 je životnost betonových konstrukcí 50 let., v případě specifických požadavků 100 let. Z toho vyplývá, že účetní odpisy věrně nezobrazují opotřebení majetku. Jako vhodnější volba by bylo stanovení sazby dle životnosti určené výrobcem.

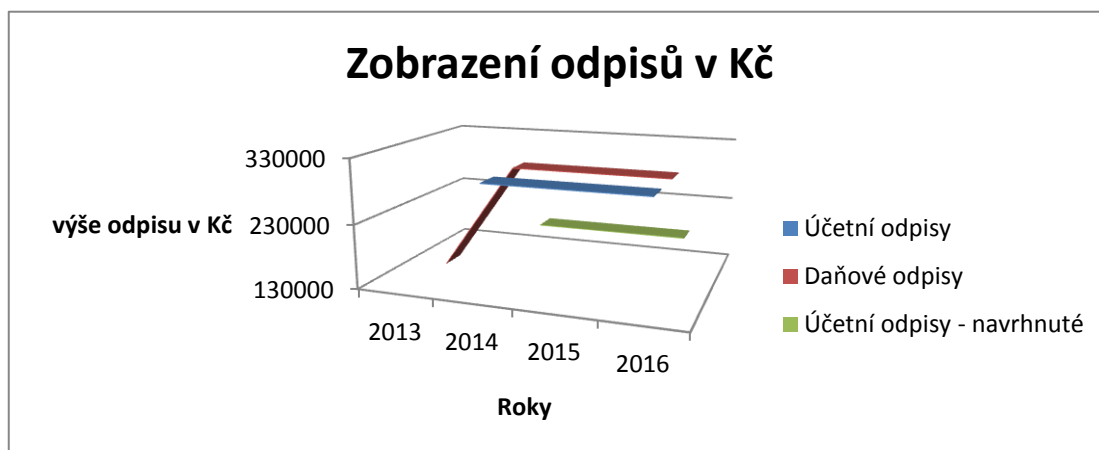
$$sazba = \frac{100}{50} \quad (7)$$

$$Výpočet\ měsíčního\ odpisu = \frac{8\,792\,000 \cdot 0,02}{12} \quad (8)$$

Měsíčně by se po dobu 50 let do účetnictví zaznamenávala hodnota ve výši 14.654,00 Kč za jinak stejných podmínek. Roční částka, která by byla účtována do nákladů je ve výši 175.848,00 Kč.

Rovnoměrný způsob daňových odpisů je vhodně vybrán pro tento druh majetku.

Obrázek č. 7: Porovnání účetních a daňových odpisů nádrže na kejdě Wolf



Zdroj: Vlastní zpracování, 2015

5.3 Odpisová skupina 5 – Sklad včetně rampy

Podnik v prosinci 2014 nakoupil sklad včetně rampy, který byl uveden do provozu také v tomto měsíci. Majetek je zaevidován na katastrálním úřadě v Dobřanech a leží na stavební parcele č. 1858/1, 1858/2. Na majetku je zástavní právo. Majetek je zařazen do odpisové skupiny 5. Pořizovací cena skladu je 461.220,00 Kč.

Daňové odpisování

Podnik zvolil rovnoměrný způsob odpisování. Pro rok 2014 uplatňoval podnik odpisy za tento druh majetku.

Tabulka č. 14: Daňové odepisování skladu včetně rampy

Rok	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2014	$461\,220 \times 0,014$	6 458	6 458	454 762
2015	$461\,220 \times 0,034$	15 682	22 140	439 080
2016	$461\,220 \times 0,034$	15 682	37 822	423 398

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Účetní odpisování

Podnik si stanovil odpisovou sazbu ve výši 1,4 pro první rok odpisování a 3,4 pro další roky.

Tabulka č. 15: Účetní odepisování skladu včetně rampy

Rok	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2015	$461\,220 \times 0,034$	15 684	15 684	445 536

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Majetek byl již zařazen do užívání v prosinci 2013, ale odepisovat se začal dle podnikových směrnic až od ledna 2014. Je zde již použita sazba pro 2. rok odpisování, neboť dle kalendářního roku to již 2. rok je.

V květnu 2044 se bude pořizovací cena rovnat souhrnu oprávek za jinak stejných podmínek.

5.3.1 Návrh způsobu odpisování skladu včetně rampy

Sklad včetně rampy je majetek, který byl nově pořízen v prosinci 2014. Společnost mohla vybrat zrychlený způsob odpisování, aby v roce 2014 dostala do daňově uznatelných nákladů vyšší částku, a tím si snížit základ daně.

Tabulka č. 16: Daňové odpisování skladu včetně rampy - zrychlené

Rok	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2014	$\frac{461\,220}{30}$	15 374	15 374	445 846
2015	$\frac{2 * 445846}{31}$	28 765	44 139	417 081
2016	$\frac{2 * 417\,081}{31}$	26 909	71 048	390 172

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Pro účetní odpisování byl zvolen rovnoměrný způsob odpisování, který je téměř totožný s daňovým způsobem. Společnost ještě může změnit způsob odpisování účetních odpisů. Rovnoměrný způsob odpisování by mohl být nahrazen způsobem zpomaleným,

který lépe vystihuje průběh opotřebení, kdy sklad se bude nejvíce opotřebovávat v posledních letech užívání.

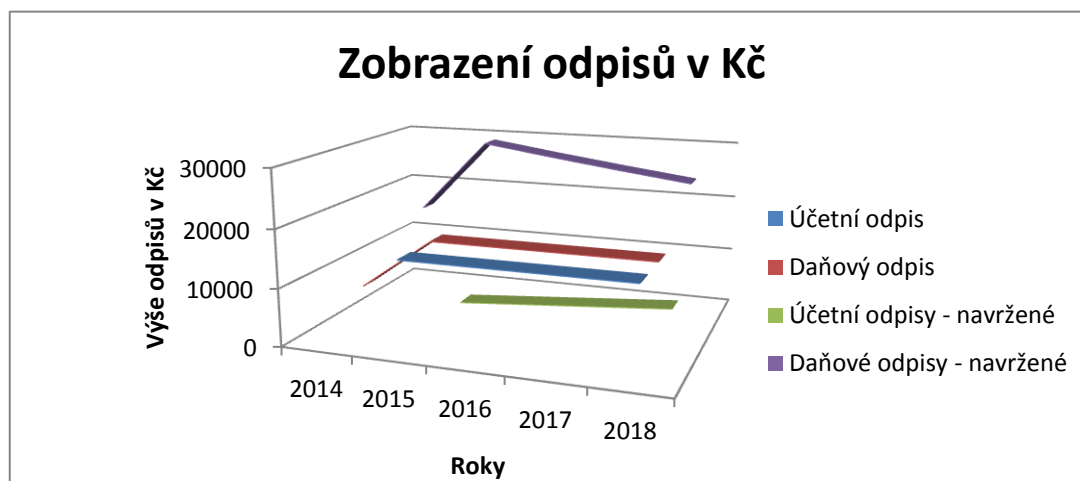
Pro výpočet je využíván vzorec č. 2

Tabulka č. 17: Účetní odpisování skladu včetně rampy - zpomalené

Rok	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2015	$\frac{2 * 461\,220 * 1}{30 * (30 + 1)}$	992	992	460 228
2016	$\frac{2 * 461\,220 * 2}{30 * (30 + 1)}$	1 984	2 976	458 244
⋮	⋮	⋮	⋮	⋮
2044	Závěrečný odpis	29 747	461220	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Obrázek č. 8: Porovnání účetních a daňových odpisů skladu včetně rampy



Zdroj: vlastní zpracování, 2015

5.4 Odpisová skupina 4 - Rozvodna

Rozvodna byla pořízena v dubnu 4/2007 a tentýž měsíc byla uvedena do provozu. Majetek je situován v Dobřanech, číslo stavební parcely 1653/1-5. Majetek je zatížen zástavním právem. Rozvodna je zařazena do 4. odpisové skupiny a podnik si vybral rovnoměrný způsob odpisování. Společnost obdržela dotaci ve výši 421 480,65,00 Kč. Celková pořizovací cena je částka ve výši 1.151.175,00 Kč. V květnu 2007 byla změněna vstupní cena. Cena byla zvýšena o poměrnou část všeobecných položek, jako jsou geologické průzkumy, poplatky za povolení a bankovní záruky. Hodnota vstupní ceny se zvýšila z 720.519,35 Kč na 729.694,35 Kč

Daňové odpisování

Společnost si zvolila rovnoměrný způsob odpisování a majetek ještě nezačala daňově odpisovat. Pokud se podnik rozhodne rozvodnu daňově odepisovat, bude to vypadat takto:

Tabulka č. 18: Daňové odpisování rozvodny

Rok	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
1. rok	$729\,694,35 \cdot 0,0215$	15 689	15 689	714 005,35
2. rok	$729\,694,35 \cdot 0,0515$	37 580	53 269	660 736,35
Další roky	$729\,694,35 \cdot 0,0515$	37 580	90 849	623 156,35

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Účetní odpisování

Zde je společností zvolen rovnoměrný způsob odpisování. Pro daný druh majetku si společnost zvolila sazbu pro 1. rok odepisování 2,15 a pro další roky 5,15. Z tabulky níže lze vyčíst, že účetní odpis pro první rok je počítán z pořizovací ceny snížené o dotaci. V měsíci květnu nastala změna ceny, to se odrazilo do měsíčního odpisu v červnu. Do konce kalendářního roku již nenastala žádná změna. Od nového kalendářního roku se již začala používat sazba pro další roky odpisování.

Tabulka č. 19: Účetní odpisování rozvodny

Období	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
05/2007	$(720\,519,35 \cdot 0,0215) / 12$	1 291	1 291	728 403,35
06/2007	$(729\,694,35 \cdot 0,0215) / 12$	1 307	2 598	727 096,35
⋮	⋮	⋮	⋮	⋮
01/2008	$(729\,694,35 \cdot 0,0515) / 12$	3 132	10 440	716 122,35

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Tabulka č. 20: Souhrn odpisů rozvodny za 3 roky v Kč

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy
2007	10 440	15 689
2008	37 584	37 580
2009	37 584	37 580

Zdroj: vlastní zpracování

5.4.1 Návrh způsobu odpisování rozvodny

Rozvodna je účetně odpisovaná 21 let, dle ZDP se majetek v odpisové skupině 4 odpisuje 20 let. Ovšem doba odpisování neodpovídá době použitelnosti. Opět by bylo výhodnější použít způsob používání dle použitelnosti.

$$sazba = \frac{100}{50} \quad (9)$$

Tabulka č. 21: Účetní odpisování rozvodny

Období	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
05/2007	$(720\,519,35 \cdot 0,02) / 12$	1 201	1 291	719 228,35
06/2007	$(729\,694,35 \cdot 0,02) / 12$	1 216	2 417	718 012,35
⋮	⋮	⋮	⋮	⋮
01/2008	$(729\,694,35 \cdot 0,02) / 12$	1 216	10 929	718 765,35
05/2057	Odpis zůstatkové ceny	109,35	729 694,35	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

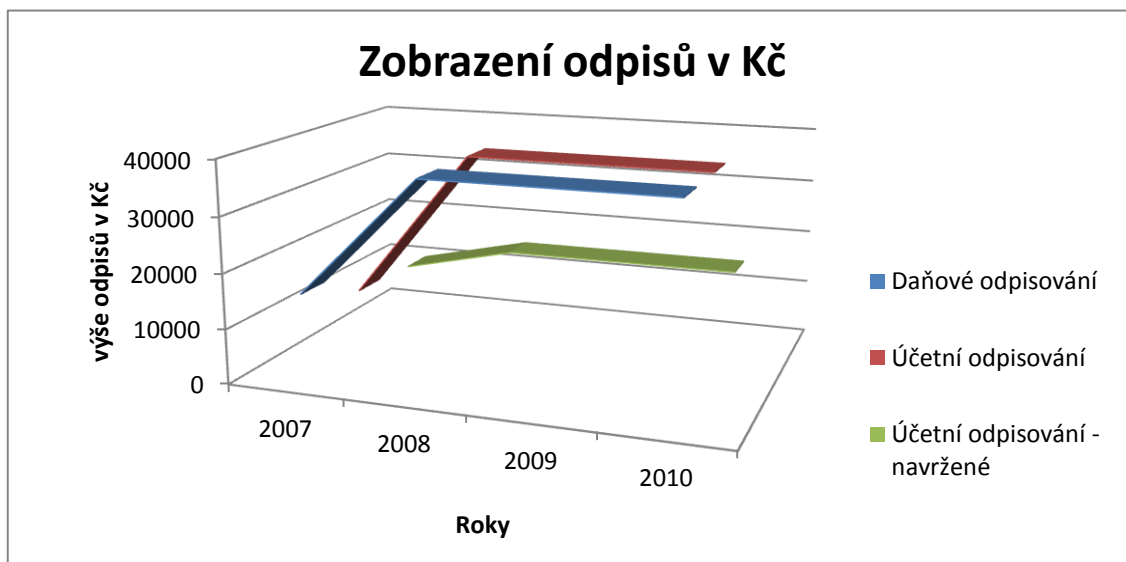
Tabulka č. 22: Účetní odpisy za rok v Kč

Rok	Účetní odpisy
2007	9 713
2008	14 592
2009	14 592

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Rovnoměrný způsob daňových odpisů je vhodně nastaven pro tento druh majetku.

Obrázek č. 9: Porovnání účetních a daňových odpisů rozvodny



Zdroj: vlastní zpracování

5.5 Odpisová skupina 3 - Zásobníky pro skladování

Zásobníky byly pořízeny v roce 2007 a poprvé byly uvedeny do provozu v dubnu 2007. Zásobníky byly dle zákona o dani z příjmu zařazeny do 3. odpisové skupiny. Majetek se nachází v Dobřanech. Pořizovací cena majetku byla 401.870,00 Kč, společnost obdržela dotaci ve výši 148.319,18 Kč. V květnu 2007 byla cena navýšena o poměrnou část všeobecných položek. V prosinci 2007 proběhla změna vstupní ceny. Cena se zvýšila o technické zhodnocení, a to o 2 kusy podavače komponentů v ceně za jednotku 1.828,00 Kč a 2 kusů zásobníků TS v ceně za jednotku 7.172,00Kč.

Daňové odpisování

Společnost si zvolila rovnoměrný způsob odpisování a majetek ještě nezačala daňově odpisovat. Pokud se podnik rozhodne zásobníky daňově odepisovat, postup bude následující:

Tabulka č. 23: Daňové odpisování zásobníku pro skladování

Rok	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
1. rok	$274\,779,82 \cdot 0,0550$	15 113	15 113	259 666,82
2. rok	$274\,779,82 \cdot 0,1050$	28 852	43 965	230 814,82
Další roky	$274\,779,82 \cdot 0,1050$	28 852	72 817	201 962,82

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Účetní odpisování

Podnikem byl zvolen rovnoměrný způsob odpisování se sazbami pro 1. rok odpisování 5,50 a pro další roky 10,50. Z tabulky číslo 17 můžeme pozorovat, že v měsíci květnu je odpis počítán ze snížené pořizovací ceny o dotace se sazbou pro 1. rok odpisování. V květnu došlo ke změně pořizovací ceny, proto je odpis počítán ze zvýšené ceny a násoben sazbou pro 1. rok odpisování. Odpis v lednu 2008 je vypočítán ze zvýšené vstupní ceny a násoben sazbou pro další roky odpisování.

Tabulka č. 24: Účetní odpisování zásobníku pro skladování

Období	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
05/2007	$(253\,550,82 \cdot 0,0550) / 12$	1 162	1 162	255 617,82
06/2007	$(256\,779,82 \cdot 0,0550) / 12$	1 177	2 339	254 440,82
⋮	⋮	⋮	⋮	⋮
01/2008	$(274\,779,82 \cdot 0,1050) / 12$	2 404	11 805	262 974,82

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Majetek bude účetně odepsán v březnu 2017, s tím, že poslední odpis bude ve výši 938,82 Kč – zbytková zůstatková cena, za jinak stejných podmínek.

Tabulka č. 25: Souhrn odpisů zásobníku pro skladování v Kč

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy
2007	8 981	15 113
2008	28 848	28 852
2009	28 848	28 852

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

5.5.1.1 Návrh způsobu odpisování zásobníku pro skladování

V případě účetních odpisů sil by byla vhodnější volba účetního odpisování dle doby použitelnosti. Podnik dle odpisových karet tento majetek odpisuje účetně po dobu 9 let a 11 měsíců, avšak dle parametrů doba životnosti tohoto majetku dosahuje 50 či dle specifických požadavků až 100 let. Postup by byl tedy následující:

$$sazba = \frac{100}{50} \quad (10)$$

Tabulka č. 26: Účetní odpisování zásobníků pro skladování

Období	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)
05/2007	$(253\,550,82 \cdot 0,02) / 12$	423	423
06/2007	$(256\,779,82 \cdot 0,02) / 12$	428	851
⋮			
01/2008	$(274\,779 \cdot 0,02) / 12$	458	3 877
01/2057	Odpis zůstatkové ceny	224,82	274 779

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Tabulka č. 27: Souhrn účetních odpisů v Kč

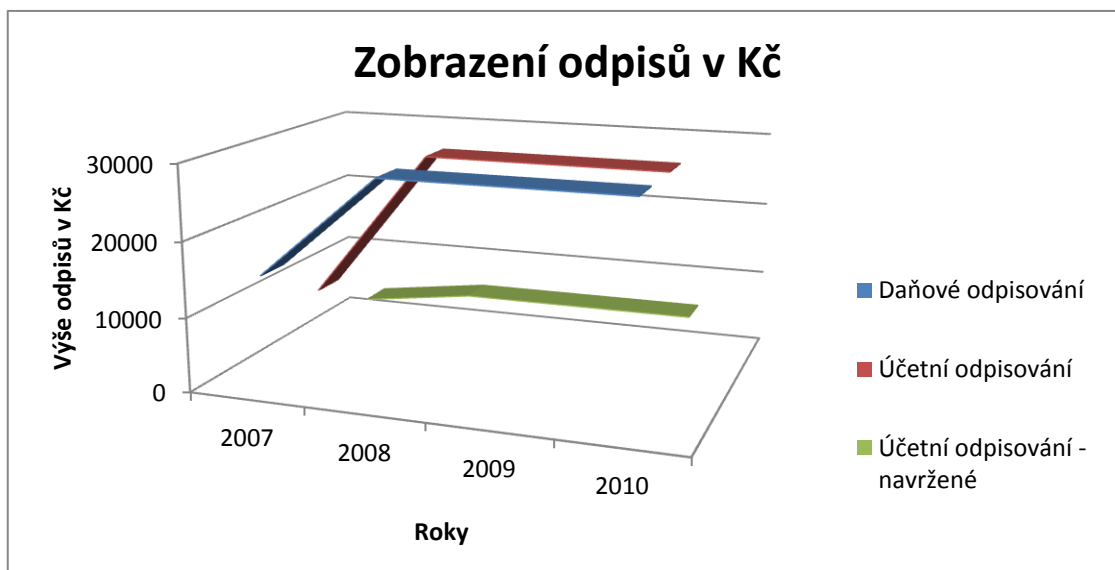
Rok	Účetní odpisy
2007	3 419
2008	5 496
2009	5 496

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Měsíčně by se po dobu 50 let do účetnictví zaznamenávala hodnota ve výši 458,00Kč od ledna 2008 do prosince 2056, v květnu 2007 a v červnu 2007 jsou částky nižší, z důvodu nižší vstupní ceny.

Rovnoměrný způsob daňových odpisů je vhodně nastaven pro tento druh majetku.

Obrázek č. 10: Porovnání účetních a daňových odpisů zásobníků pro skladování



Zdroj: vlastní zpracování, 2015

5.6 Odpisová skupina 2 – Plynojem včetně příslušenství

Plynojem byl pořízen a uveden do provozu v dubnu 2007. Plynojem byl zařazen do 2. odpisové skupiny dle zákona o dani z příjmů. Plynojem je zaznamenán na katastrálním úřadě v Dobřanech. Číslo parcely 1651/1 a 1651/6. Majetek je zatížen zástavním právem. Jako zástava je ČS FINK ZETEN. Podnik obdržel dotaci ve výši 1.465.487,12Kč, pořizovací cena byla ve výši 3.831.912,28 Kč. V květnu 2007 byla cena zvýšena o poměrnou část všeobecných položek.

Daňové odpisování

Společnost si zvolila rovnoměrný způsob odpisování a majetek nezačala odepisovat v roce 2007. Podnik využil možnost neuplatňovat odpisy. Bioplyn Zeten využil daňové odpisy v roce 2012, poté bylo opět odpisování přerušeno.

Tabulka č. 28: Daňové odpisování plynojemu včetně příslušenství

Rok	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2012	$3\,050\,532,16 \cdot 0,11$	335 559	335 559	2 714 973,16
2. rok	$3\,050\,532,16 \cdot 0,2225$	678 744	1 014 303	2 036 229,16
Další roky	$3\,050\,532,16 \cdot 0,2225$	678 744	1 693 047	1 357 485,16

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Účetní odpisování

Podnikem byl zvolen rovnoměrný způsob odpisování se sazbami pro 1. rok odpisování 11 a pro další roky 22,25. Z tabulky číslo 19 můžeme pozorovat, že v měsíci květnu je odpis počítán ze snížené pořizovací ceny o dotace se sazbou pro 1. rok odpisování. V květnu došlo ke změně pořizovací ceny, proto je odpis počítán ze zvýšené ceny a násoben sazbou pro 1. rok odpisování. Odpis v lednu 2008 je vypočítán ze zvýšené vstupní ceny a násoben sazbou pro další roky odpisování.

Tabulka č. 29: Účetní odpisování plynojemu včetně příslušenství

Období	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
05/2007	$(2\,366\,425,16 \cdot 0,11) / 12$	21 692	21 692	3 028 840,16
06/2007	$(3\,050\,532,16 \cdot 0,11) / 12$	27 693	49 655	3 000 877,16
⋮	⋮	⋮	⋮	⋮
01/2008	$(3\,050\,532,16 \cdot 0,2225) / 12$	56 562	273 995	2 776 537,16

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Tabulka č. 30: Souhrn účetních odpisů v Kč

Rok	Účetní odpisy
2007	229 543
2008	678 744
2009	678 744

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Účetně je majetek odepsán v březnu 2012. Poslední odpis je ve výši 4.999,16 Kč.

5.6.1 Návrh způsobu odpisování plynojemu včetně příslušenství

Lepší zobrazení opotřebení majetku by vystihovalo odpisování dle doby použitelnosti. Z odpisové karty je majetek účetně odpisován 59 měsíců. Použitelnost plynojemu je mnohonásobně vyšší. Opět by byl použit vzorec pro stanovení sazby, který je vidět v předchozích příkladech.

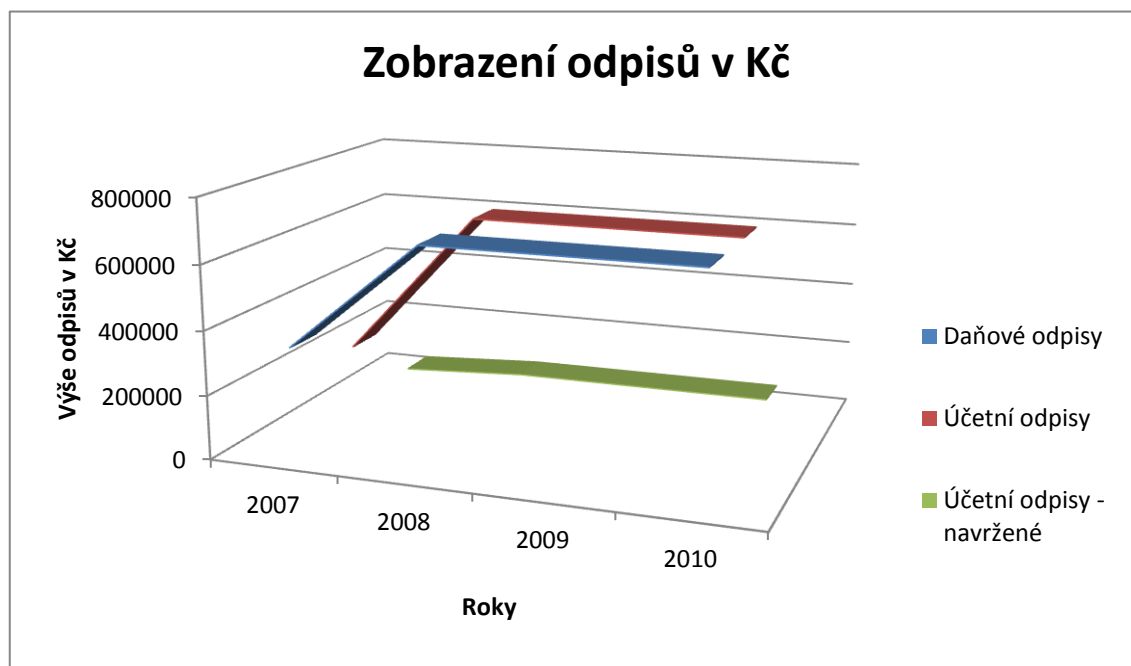
Tabulka č. 31: Účetní odpisování plynojemu

Období	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)
05/2007	$(2\,366\,425,16 * 0,02) / 12$	3 944	3 944
06/2007	$(3\,050\,532,16 * 0,02) / 12$	5 084	9 028
⋮			
04/2057	Odpis zůstatkové ceny	1 272,16	3 050 532,16

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Měsíčně by se po dobu 50 let do účetnictví evidovala hodnota ve výši 5.084 Kč od června 2007 do března 2057. V dubnu 2057 by byla odepsána zůstatková cena majetku, za jinak stejných podmínek.

Obrázek č. 11: Porovnání účetních a daňových odpisů plynojemu



Zdroj: vlastní zpracování, 2015

5.7 Odpisová skupina 1 – Výpočetní technika

Výpočetní technika byla pořízena a do provozu uvedena v dubnu 2007. Výpočetní technika dle zákona o dani z příjmů byla zařazena do 1. odpisové skupiny

Daňové odpisování

Společnost si zvolila rovnoměrný způsob odpisování a majetek ještě nezačala daňově odpisovat. Pokud se podnik rozhodne výpočetní techniku daňově odepisovat, postup bude dle jejich nastavení softwaru následující:

Tabulka č. 32: Daňové odpisování výpočetní techniky

Rok	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
1. rok	$33\,347,68 \cdot 0,2$	6 670	6 670	26 677,68
2. rok	$33\,347,68 \cdot 0,4$	13 339	20 009	13 338,68
3. rok	$33\,347,68 \cdot 0,4$	13 339	33 348	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Účetní odpisování

Podnikem byl zvolen rovnoměrný způsob odpisování se sazbami pro 1. rok odpisování 20 a pro další roky 40. Z tabulky číslo 21 můžeme pozorovat, že v měsíci květnu je odpis počítán ze snížené pořizovací ceny o dotace se sazbou pro 1. rok odpisování. V květnu došlo ke změně pořizovací ceny, proto je odpis počítán ze zvýšené ceny a násoben sazbou pro 1. rok odpisování. Odpis v lednu 2008 je vypočítán ze zvýšené vstupní ceny a násoben sazbou pro další roky odpisování.

Tabulka č. 33: Účetní odpisování výpočetní techniky

Období	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
05/2007	$(32\,928,68 \cdot 0,2) / 12$	549	549	32 798,68
06/2007	$(33\,347,68 \cdot 0,2) / 12$	556	1 105	32 242,68
⋮	⋮	⋮	⋮	⋮
01/2008	$(33\,347,68 \cdot 0,4) / 12$	1 112	5 553	27 794,68

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Tabulka č. 34: Souhrn účetních odpisů v Kč

Rok	Účetní odpisy
2007	7 221
2008	13 344
2009	12 363,68

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Účetně je majetek odepsán v únoru 2010. Poslední odpis je ve výši 1.106,68 Kč ze zůstatkové ceny.

5.7.1 Návrh způsobu odpisování výpočetní techniky

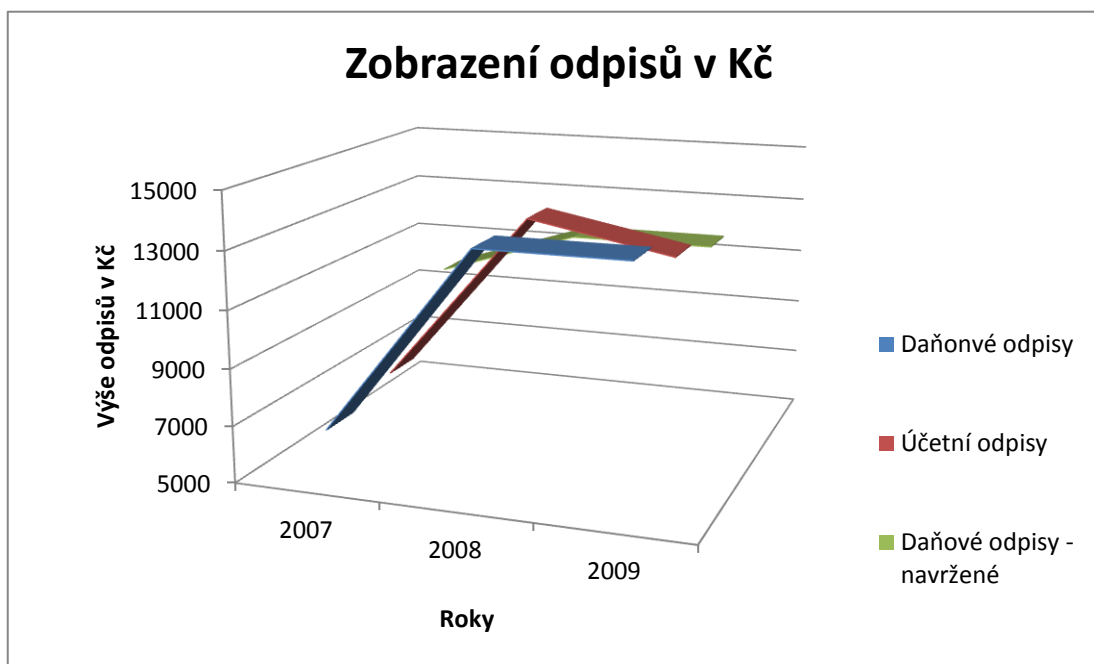
Jelikož společnost ještě nezačala daňově odpisovat tento druh majetku, stále má možnost změnit způsob odpisování. Podnik dává přednost rovnoměrnému odpisování, jelikož je společnost prvním vlastníkem, může si první rok odpisování navýšit odpis o 10%.

Tabulka č. 35: Daňové odpisování výpočetní techniky

Rok	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
1. rok	$33\,347,68 \cdot 0,3$	10 004	10 004	23 343,68
2. rok	$33\,347,68 \cdot 0,35$	11 672	21 676	11 671,68
3. rok	$33\,347,68 \cdot 0,35$	11 671,68	33 347,68	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Obrázek č. 12: Porovnání účetních a daňových odpisů výpočetní techniky



Zdroj: vlastní zpracování, 2015

5.8 Dlouhodobý nehmotný - Vizualizační software

Vizualizační software byl pořízen a uveden do provozu v dubnu 2007. Vizualizační software je zařazen do nehmotného majetku. Na tento druh majetku byla poskytnuta dotace ve výši 10 242,79Kč. Pořizovací cena softwaru byla 30.000,00 Kč. Zároveň v květnu 2007 byla cena navýšena o poměrnou část všeobecných položek.

Daňové odpisování

V tomto případě se daňové odpisování shoduje s odpisováním účetním. Dle zákona o dani z příjmů se software odepisuje 36 měsíců.

Tabulka č. 36: Daňové odpisování vizualizačního softwaru

Období	Způsob výpočtu	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
04/2007	19 757,21/36	549	549	19 460,21
05/2007	20 009,21 /36	556	1 105	18 904,21
⋮	⋮	⋮	⋮	⋮
3/2010	Odpis zůstatkové ceny	556	20 009	0,21

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Účetní odpisování

Podnik si stanovil roční procento 33,34. To znamená, že po celou dobu odpisování bude odpis stejně vysoký. Z tabulky pod textem lze vidět, že v květnu 2007 byla cena navýšena, tím se změnil odpis v červnu. Odpis v 1. měsíci se počítá s pořizovací ceny zredukované o obdrženou dotaci.

Tabulka č. 37: Účetní odpisování vizualizačního softwaru

Období	Způsob výpočtu	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
05/2007	$(19\,757,21 * 0,3334) / 12$	549	549	19 460,21
06/2007	$(20\,009,21 \times 0,3334) / 12$	556	1 105	18 904,21
⋮	⋮	⋮	⋮	⋮
4/2010	Odpis zůstatkové ceny	556	20 009	0,21

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Vizualizační software byl odepsán v dubnu 2010.

5.8.1 Návrh způsobu odpisování vizualizačního systému

U tohoto druhu majetku se shodují účetní odpisy s daňovými. Způsob odpisování je nastaven vhodně pro vizualizační systém.

5.9 Zhodnocení způsobu odpisování

Společnost Bioplyn Zeten má ve svých podnikových směrnících popsán způsob výpočtu účetních odpisů. Dle daných směrnic, by měl být majetek účetně odepisován dle předpokládané doby životnosti, určené vedoucím správy majetku či vedením společnosti. V podniku je využíván informačního systému WES, v kterém si společnost nastavila, že účetní odpisy kopírují odpisy daňové. Z toho vyplývá, že hodnoty účetních a daňových odpisů jsou totožné. K výpočtu účetních odpisů jsou využívány sazby pro daňové odpisování. Výpočet je téměř totožný s výpočty pro daňové odpisování, výjimka nastává jen tehdy, kdy byl majetek zařazen do užívání v prosinci roku 20xx (lze vidět v kapitole 4.7.2). Neboť firma si nastavila, že účetní odpisy budou počítány až následující měsíc po měsíci zařazení, avšak daňové odpisy jsou počítány již v měsíci zařazení.

Z analýzy je dále patrný rozpor mezi účetním způsobem odpisování, který je popsán v podnikových směrnících a způsobem, který je reálně využívám. Společnost tím porušuje své vlastní směrnice. Byly proto navrženy základní opatření k vyřešení daného problému.

Podniku Bioplyn Zeten bych doporučila nastavit jiný způsob účetního odpisování. Účetní odpisy by byly počítány dle skutečné doby životnosti jednotlivého majetku. Odpisy by poté vyjadřovaly skutečné opotřebení majetku. Společnost by nemusela upravovat své podnikové směrnice. V případě, že je podnik spokojen s dočasným nastavením účetních odpisů, doporučila bych úpravu podnikových směrnic. Z podnikových směrnic by měl být vymazán záznam o způsobu odpisování a nahrazen záznamem novým. Tedy že podnik využívá pro účetní odpisování sazby pro daňové odpisování a účetní odpisy poté téměř kopírují odpisy daňové.

5.10 Vliv možné změny způsobu odpisování na základ daně v roce 2014

Tabulka č. 38: Vliv změny způsobu odpisování na ZD na vybraném majetku (v Kč)

Název	Původní odpisy		Korekce ZD	Navržené odpisy		Korekce ZD
	Daňové	Účetní		Daňové	Účetní	
Nádrž na kejdě Wolf	298 928	298 932	4	298 928	175 848	-123 080
Sklad vč. rampy	6 458	-	-6 458	15 374	-	-15 374
Rozvodna	0	37 584	37 584	15 689	14 592	-1 097
Zásobník pro skladování	0	28 848	28 848	15 113	5 496	-9 617
Plynojem vč. příslušenství	0	0		678 744	0	-678 744
Výpočetní technika	0	0	0	6 670	0	-6 670
Celkem	305 386	365 364	59 978	1 030 518	195 936	-834 582

Zdroj, vlastní zpracování, 2015

Ze simulovaného vlivu na základ daně u vybraného majetku lze vidět, že v roce 2014 by společnost připočítala k ZD 738.722,00 Kč, neboť účetní odpisy jsou vyšší než odpisy daňové. Společnost si u vybraného majetku neuplatňovala daňové odpisy. Pokud by však společnost změnila způsob odpisování u vybraného majetku a začala by si uplatňovat odpisy daňové, její základ daně by se snížil o 773.574,00 Kč.

Jelikož je analýza provedena jen na vybraném majetku, údaje jsou zkrácené. Ve skutečnosti hodnoty daňových a účetních odpisů za rok 2014 jsou uvedeny v tabulce níže.

Tabulka č. 39: Odpisy majetku za rok 2014

Daňové odpisy	Účetní odpisy
5 373 830,3	4 430 000

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Z tabulky č. 39 lze vyhodnotit, že ZD společnosti byl snížen o 943.830,30 Kč, neboť daňové odpisy jsou vyšší, než odpisy účetní. V roce 2014 se podnik rozhodl začít odpisovat majetek, u kterého došlo k přerušení daňového odpisování či se vůbec nezačalo. Podstatný vliv na vyšší daňové odpisy bylo i to, že podnik nakoupil v prosinci 2014 kovové nádrže a sklad včetně rampy, které bylo možné daňově odepisovat již ten daný měsíc, ovšem účetně se začalo odpisovat až měsíc následující, tedy leden 2015.

Pokud by společnost využila změny ve způsobu odpisování v roce 2014, daňový základ by se snížil o dalších 774.604,00 Kč dle tabulky níže.

Tabulka č. 40: Korekce ZD po využití změn v odpisování (v Kč)

Název	Původní korekce ZD	Navržená korekce ZD	Výsledná korekce ZD
Nádrž na kejdu Wolf	4	-123 080	- 123 076
Sklad vč. rampy	-6 458	-15 374	-8 916
Rozvodna	37 584	-1 097	36 487
Zásobník pro skladování	28 848	-9 617	19 231
Plynojem vč. příslušenství	0	-678 744	-678 744
Výpočetní technika	0	-6 670	-6 670
Celkem	59 978	-834 582	-774 604

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

5.11 Odložená daň

V důsledku rozdílného způsobu a rozdílné rychlosti odpisování majetku z hlediska požadavku účetních předpisů a požadavků zákona o daních z příjmů vzniká účetní jednotce odložená daň. V případě podniku Bioplyn Zeten dochází k odložené daňové pohledávce.

V roce 2014 je účetní zůstatková cena nižší než daňová zůstatková cena. Vytváří se zde odčitatelný přechodný rozdíl, z kterého plyne odložená daňová pohledávka. Rozdíl bude promítnut do daňových nákladů a následnému snížení daňového základu, případně v budoucím období.

Pro výpočet odložené daňové pohledávky pro rok 2014 se vychází z údajů z účetnictví, kdy účetní zůstatková cena je ve výši 34 429 000 a daňová zůstatková cena je ve výši 50 399 000. Vezmou-li se tyto dvě částky a odečtou se od sebe, je patrný rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou ve výši 15 970 000. Tento přechodný rozdíl je vynásoben sazbou daně stanovenou zákonem o daních z příjmů. V případě podniku je odložená daňová pohledávka stanovena:

$$15\,970\,000 \times 0,19 = 3\,034\,300$$

Tabulka č. 41: Odložená daň

	Zdroj rozdílu	Základ pro výpočet	Odložená daňová pohledávka
2014	Daňová zůstatková cena minus účetní zůstatková cena dlouhodobého majetku	15 970	3 034
2013	Daňová zůstatková cena minus účetní zůstatková cena dlouhodobého majetku	17 015	3 233
2012	Daňová zůstatková cena minus účetní zůstatková cena dlouhodobého majetku	17 584	3 341
2011	Daňová zůstatková cena minus účetní zůstatková cena dlouhodobého majetku	17 496	3 324

Zdroj, vlastní zpracování, 2015

Dané rozdíly vznikly z důvodu, že si společnost neuplatňovala daňové odpisy v uplynulých letech.

5.12 Vliv možné změny odpisování na základ daně v roce 2013

Tabulka č. 42: Vliv změny způsobu odpisování na ZD na vybraném majetku (v Kč)

Název	Původní odpisy		Korekce ZD	Navržené odpisy		Korekce ZD
	Daňové	Účetní		Daňové	Účetní	
Nádrž na kejdou Wolf	123 088	298 932	175 844	298 928	175 848	-123 080
Rozvodna	0	37 584	37 584	15 689	14 592	-1 097
Zásobník pro skladování	0	28 848	28 848	15 113	5 496	-9 617
Plynojem vč. příslušenství	0	0	0	678 744	0	-678 744
Výpočetní technika	0	0	0	6 670	0	-6 670
Celkem	123 088	365 364	242 276	1 015 144	195 936	-819 208

Zdroj, vlastní zpracování, 2015

Z tabulky výš lze vyčíst, že společnost v roce 2013 musela u vybraného majetku udělat korekci daňových a účetních odpisů. To vedlo ke zvýšení základu daně o 242.276,00Kč. Dle navrhovaného odpisového plánu u vybraného majetku a uplatňování odpisů daňových, by si společnost v roce 2013 mohla od základu daně odečíst 819.208,00 Kč.

Z celkového pohledu na účetní a daňové odpisy společnosti v roce 2013, je zřejmé, že v roce 2013 podnik měl vyšší daňové odpisy než odpisy účetní. Rozdíl vyplývá z rozdílné doby odpisování. Pro podnik z toho plyne, že si mohl od základu daně odečíst rozdíl mezi účetní odpisy a daňovými odpisy v hodnotě 807.086,00 Kč.

Pokud by společnost využila změny ve způsobu odpisování v roce 2013, daňový základ by se snížil o dalších 576.932,00 Kč dle tabulky č. 43.

Tabulka č. 43: Daňové a účetní odpisy 2013 v Kč

Daňové odpisy	Účetní odpisy
5 300 086	4 493 000

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Tabulka č. 44: Korekce ZD po využití změn v odpisování (v Kč)

Název	Původní korekce ZD	Navržená korekce ZD	Výsledná korekce ZD
Nádrž na kejdu Wolf	175 844	-123 080	52 764
Rozvodna	37 584	-1 097	36 487
Zásobník pro skladování	28 848	-9 617	19 231
Plynojem vč. příslušenství	0	-678 744	-678 744
Výpočetní technika	0	-6 670	-6 670
Celkem	242 276	-819 208	-576 932

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

5.13 Odložená daň

Účetní zůstatková cena majetku v roce 2013 je 38.137.000,00Kč a daňová zůstatková cena majetku 55.152.000,00Kč. Rozdíl mezi těmito částkami je základ pro výpočet odložené daně. V tomto případě se jedná o daňovou pohledávku.

$$17.015.000 * 0,19 = 3232850$$

Daňová zůstatková cena dlouhodobého majetku je vyšší než účetní zůstatková cena, neboť společnost neuplatňovala v uplynulých letech daňové odpisy. Společnost evidovala daňovou ztrátu, ta však vznikla osvobozením od daně z příjmů – ekologická elektřina. Tato ztráta byla rozpuštěna převážně ve zdaňovacích obdobích roku 2011 a 2012. Lze tedy předpokládat, že společnost v dalších letech podnikání dosáhne zdanitelných základů, proti kterým bude možné uplatnit přechodné rozdíly.

6 Závěr

Bakalářská práce byla zpracována na téma „*Odpisování dlouhodobého majetku*“ ve vybraném podniku. Jednalo se o společnost Bioplyn Zeten, s. r. o. se sídlem v Blovicích. Hlavním cílem práce bylo analyzovat systém odpisů v podniku na dopady nákladů podniku. Na základě vykonané analýzy způsobu účetního a daňového odpisování lze vyhodnotit, že společnost nevyužívá maximálně daňových odpisů pro snížení základu daně. Podnik má stále majetek, který se ještě nezačal daňově odpisovat, a proto je společnosti doporučeno využívat daňových odpisů pro nadcházející zdaňovací období.

Z analýzy je dále patrný rozpor mezi účetním způsobem odpisování, který je popsán v podnikových směrnících a způsobem, který je reálně využívám. Společnost tím porušuje své vlastní směrnice. Byly proto navrženy základní opatření k vyřešení daného problému.

Pokud si společnost zvolí navrhované opatření, které se týká úpravy směrnic, mělo by toto opatření důsledek k větší průhlednosti podnikových směrnic. Pro společnost to neznamená žádné podstatné změny, kterými by se musela dlouhodobě zabývat, jedná se o specifitější vysvětlení způsobu účetního odpisování v podnikových směrnících, tak aby to odpovídalo skutečnému způsobu odpisování. V dalším navrhovaném opatření, které se zaměřuje na změnu způsobu účetního odpisování, by společnost nemusela provádět úpravy v podnikových směrnících, jen by si zadala jiné požadavky na zpracování účetních odpisů v informačním systému WES. Toto opatření by vedlo k tomu, že by účetní odpisy více odpovídaly reálnému opotřebení majetku.

Vytvořené návrhy byly zaslány vedení společnosti k posouzení. Vedení společnosti pak samo posoudí, zda vezme v úvahu některé z uvedených doporučení. Pokud by se společnost rozhodla k daným opatřením přiklonit, vedlo by to k větší průhlednosti způsobu odpisování a účetní odpisy by odpovídaly reálnému opotřebení majetku.

7 Seznam tabulek

Tabulka č. 1: Doba odpisování dlouhodobého nehmotného majetku.....	20
Tabulka č. 2: Doba odpisování dlouhodobého nehmotného majetku při technickém zhodnocení.	20
Tabulka č. 3: Minimální doba odpisování dlouhodobého hmotného majetku	21
Tabulka č. 4: Roční odpisová sazba pro hmotný majetek neodpisovaný dle tabulek 5-7	22
Tabulka č. 5: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20%	22
Tabulka č. 6: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15%	23
Tabulka č. 7: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10%	23
Tabulka č. 8: Koeficienty pro zrychlené odpisování	25
Tabulka č. 9: Přírůstky a úbytky dlouhodobého hmotného majetku (v tis. Kč)	34
Tabulka č. 10: Předpokládaná životnost majetku (v letech).....	35
Tabulka č. 11: Majetek zatížený zástavním právem.....	36
Tabulka č. 12: Daňové odepisování nádrže na kejdu Wolf	38
Tabulka č. 13: Účetní odepisování nádrže na kejdu Wolf.....	39
Tabulka č. 14: Daňové odepisování skladu včetně rampy.....	40
Tabulka č. 15: Účetní odepisování skladu včetně rampy	41
Tabulka č. 16: Daňové odepisování skladu včetně rampy - zrychlené	41
Tabulka č. 17: Účetní odepisování skladu včetně rampy - zpomalené	42
Tabulka č. 18: Daňové odepisování rozvodny	43
Tabulka č. 19: Účetní odepisování rozvodny	44
Tabulka č. 20: Souhrn odpisů rozvodny za 3 roky v Kč.....	44

Tabulka č. 21: Účetní odpisování rozvodny	44
Tabulka č. 22: Účetní odpisy za rok v Kč.....	45
Tabulka č. 23: Daňové odpisování zásobníku pro skladování.....	46
Tabulka č. 24: Účetní odpisování zásobníku pro skladování	46
Tabulka č. 25: Souhrn odpisů zásobníku pro skladování v Kč.....	47
Tabulka č. 26: Účetní odpisování zásobníků pro skladování	47
Tabulka č. 27: Souhrn účetních odpisů v Kč	47
Tabulka č. 28: Daňové odpisování plynojemu včetně příslušenství.....	49
Tabulka č. 29: Účetní odpisování plynojemu včetně příslušenství	49
Tabulka č. 30: Souhrn účetních odpisů v Kč	49
Tabulka č. 31: Účetní odpisování plynojemu	50
Tabulka č. 32: Daňové odpisování výpočetní techniky	51
Tabulka č. 33: Účetní odpisování výpočetní techniky.....	51
Tabulka č. 34: Souhrn účetních odpisů v Kč	52
Tabulka č. 35: Daňové odpisování výpočetní techniky	52
Tabulka č. 36: Daňové odpisování vizualizačního softwaru	53
Tabulka č. 37: Účetní odpisování vizualizačního softwaru	54
Tabulka č. 38: Vliv změny způsobu odpisování na ZD na vybraném majetku (v Kč)...	56
Tabulka č. 39: Odpisy majetku za rok 2014	57
Tabulka č. 40: Korekce ZD po využití změn v odpisování (v Kč).....	57
Tabulka č. 41: Odložená daň	58
Tabulka č. 42: Vliv změny způsobu odpisování na ZD na vybraném majetku (v Kč)...	59
Tabulka č. 43: Daňové a účetní odpisy 2013 v Kč	60
Tabulka č. 44: Korekce ZD po využití změn v odpisování (v Kč).....	60

8 Seznam obrázků

Obrázek č. 1: Rovnoměrný průběh odpisování	16
Obrázek č. 2: Zrychlený průběh odpisování	17
Obrázek č. 3: Zpomalený průběh odpisování	18
Obrázek č. 4: Schéma propojených osob	33
Obrázek č. 5: Náklady společnosti v roce 2014.....	37
Obrázek č. 6: Náklady společnosti v roce 2013.....	37
Obrázek č. 7: Porovnání účetních a daňových odpisů nádrže na kejdu Wolf	40
Obrázek č. 8: Porovnání účetních a daňových odpisů skladu včetně rampy	42
Obrázek č. 9: Porovnání účetních a daňových odpisů rozvodny	45
Obrázek č. 10: Porovnání účetních a daňových odpisů zásobníků pro skladování	48
Obrázek č. 11: Porovnání účetních a daňových odpisů plynojemu	50
Obrázek č. 12: Porovnání účetních a daňových odpisů výpočetní techniky	53

9 Seznam použitých zkratk

Zkratka	Vysvětlení
ZD	Základ daně
ZDP	Zákon o dani z příjmů
DPH	Daň z přidané hodnoty
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek

10 Seznam použitých zdrojů

- [1] BLECHOVÁ, Beata, JANOŮŠKOVÁ, Jana. *Podvojně účetnictví v příkladech 2012*. 12. vydání, Praha: Grada Publishing, 2012, 200 s., ISBN 978-80-247-4185-7
- [2] KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 16. aktualiz. vyd. Praha: Bova Polygon, 2006, vii, 418 s. ISBN 80-727-3130-0
- [3] *Zákony I/2015: sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2014*. Český Těšín: Poradce, 2014. ISBN 1802-8322.
- [4] VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. vyd. Praha: Grada, 2012, sv. Účetnictví a daně. ISBN 9788024741147.
- [5] PRUDKÝ, Pavel, LOŠŤÁK, Milan. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2012: komentář, příklady, výklad změn*. 14. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2012, 311 s. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-733-1.
- [6] SOUKUPOVÁ, Klára. Odpisy hmotného majetku v účetnictví a daňové evidenci. In: *Podnikatel* [online]. 2008 [cit. 2014-11-19]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/odpisy-hmotneho-majetku-v-uce-a-dan-evidenci/>
- [7] PILAŘOVÁ, Ivana. Účetní odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. *Účetní kavárna*[online]. 2008 [cit. 2014-11-19]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2247v2990-ucetni-odpisy-dlouhodobeho-hmotneho-a-nehmotneho-majetku/>
- [8] ACCOUNTING-SIMPLIFIED. *Depriciation* [online]. 2012 [cit. 2014-11-19]. Dostupné z: Accounting-Simplified.com#sthash.M2fpHg6F.dpuf
- [9] RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 2014*. Olomouc: ANAG, 2014, sv. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7263-853-6.]
- [10] DUCHOŇ, Bedřich. *Inženýrská ekonomika*. Vyd. 1. Praha: C. H. Beck, 2007, xiii, 288 s. ISBN 978-80-7179-763-0.
- [11] STROUHAL, Jiří, ŽIDLICKÁ, Renata, KNAPOVÁ, Bohuslava, CARDOVÁ, Zdenka. *Účetnictví 2012: velká kniha příkladů*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2012, sv. ISBN 978-80-265-0008-7.

- [12] VODÁKOVÁ, Jana. *Akruální účetnictví ve veřejném sektoru*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, 191 s. ISBN 978-807-3578-909.
- [13] RUBÁKOVÁ, Věra. *Praktické účetní případy 2014: příklady účtování na všech účtech*. Praha: Grada Publishing, 2014, sv. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4635-7.
- [14] JANOUŠKOVÁ, Jana. *Odložená daň z příjmů: dle českých i mezinárodních účetních standardů*. 1. vyd. Praha: Grada, 2007, 86 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 9788024718521.
- [15] PILAŘOVÁ, Ivana. *Odložená daňová povinnost roku 2008. Účetní kavárna* [online]. 31.3.2009 [cit. 2015-02-24]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d4879v6873-odlozena-danova-povinnost-roku-2008/>
- [16] PILÁTOVÁ, Jana. *Daňová evidence: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ : daň z přidané hodnoty, daň silniční, daň z nemovitostí, sociální pojištění, zdravotní pojištění*. 9. vyd. Olomouc: Anag, [2013]-., sv. Daně (Anag). ISBN 978-80-7263-722-0.
- [17] PODHORSKÝ, Josef. *Účtování a vedení účetnictví v organizačních složkách státu, územních samosprávných celcích a příspěvkových organizacích: metodika účetnictví, vzorové příklady, účetní závěrka, kontrola účetnictví*. Vyd. 1. Praha: Bova Polygon, 2005, 363 s. ISBN 807273119x.
- [18] SKÁLOVÁ, Jana. *Podvojný účetnictví 2015*. 21. vyd. Praha: Grada Publishing, 2015, 179 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 9788024754185.
- [19] *Daňové zákony: v úplném znění k 1 1 2015: s přehledy změn : daně z příjmů, rezervy pro zjištění základu daně z příjmů, daň z přidané hodnoty, spotřební daně, ekologické daně, o povinném značení lihu--, daň silniční, daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí, daň z nemovitostí, daňový řád, přehled smluv o zamezení dvojího zdanění /*. Olomouc: ANAG, [2015]-., sv. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-920-5.

- [20] SOBOTKOVÁ, Veronika. Změny v daňových odpisech v zákoně o daních z příjmů od 1. 1. 2011. *Danaři online: portál daňových poradců a profesionálů* [online]. 1.4.2011 [cit. 2015-03-13]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d33452v42896-zmeny-v-danovych-odpisech-v-zakone-o-danich-z-prijmu-od-1-1-2011/>
- [21] ACCA, *for exams in 2006*. London: BPP Professional Education, 2005. ISBN 07-517-2313-4.
- [22] SKÁLOVÁ, Jana. *Podvojně účetnictví 2013*. 20. vyd. Praha: Grada, 2013, 218 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-802-4746-333.
- [23] SEDLÁČEK, Jaroslav. *Daňové a účetní odpisy*. Vyd. 1. Brno: Computer Press, 2004, iv, 139 s. ISBN 80-251-0171-1.
- [24] *Časová metoda*. Apogeo [online] [cit 20.1.2015], dostupné z: <http://www.apogeo.cz/aktuality/odpisy-dlouhodobeho-majetku-725/?p=2>;
- [25] MÜLLEROVÁ, Libuše. Odložená daň - výmysl teoretiků účetnictví, nebo položka praktického významu?. *Danaři online: portál daňových poradců a profesionálů* [online]. 2005 [cit. 2015-03-31]. Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9921v12798-odlozena-dan-vymysl-teoretiku-ucetnictvi-nebo-polozka-p/?search_query=%24issue%3D17I4&search_results_page=1
- [26] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1.1.2015*. Praha: Grada, [1999]-., sv. ISBN 978-80-247-3206-0.
- [27] *Zpráva nezávislého auditora k ověření účetní závěrky za rok 2014*, Bioplyn Zeten, s. r.o.

Abstrakt

HERCIKOVÁ I., *Odpisování dlouhodobého majetku*. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 68 s., 2015.

Klíčová slova: Dlouhodobý majetek, daňové a účetní odpisy, analýza dopadu odpisů do nákladů

Bakalářská práce je zaměřena na rozdílnost daňových a účetních odpisů a analýze systému odpisů s dopadem do nákladů společnosti. Práce je rozdělena do 4 částí. V první části jsou shrnuty teoretické poznatky dle aktuálních právních úprav. Je zde vymezen dlouhodobý majetek a východiska účetního a daňového odpisování pro praktickou část práce. V druhé části je charakterizovaná společnost Bioplyn Zeten a její způsoby odpisování majetku. Na vybraném majetku je popsán způsob daňového a účetního odpisování účetní jednotky s následným zhodnocením způsobu odpisování. V třetí části je popsán vliv odpisů na základ daně a odloženou daň a je provedena simulace navrhované změny způsobu odpisování s vlivem na základ daně. V poslední části jsou shrnuta doporučení a návrhy na zlepšení způsobu odpisování.

Abstract

HERCIKOVÁ I., *Depreciation of long-term property*. Bachelor thesis. Pilsen: Faculty of Economics, University of West Bohemia in Pilsen, 68 p.,2015.

Key words: Long-term property, tax and accounting depreciation, analysis of the impact of depreciation to the cost.

Bachelor thesis is focused on the diversity of tax and accounting depreciation and analysis of the system of depreciation with the impact to the company's costs. The thesis is divided into the four parts. The first part summarizes the theoretical knowledge according to the current legislation. There are long-term property, accounting and tax depreciation defined for the practical part. In the second part the company Bioplyn Zeten and her methods of depreciation are characterized. The method of tax and accounting depreciation of company is described on selected property with subsequent evaluation method of depreciation. The third part describes the effects of depreciation on the tax base and deferred tax and the simulation of proposed changes of the method of depreciation are accomplished with the impact on the tax base. The final section summarizes the recommendations and suggestions of depreciation method for improving.